

**A. I. Nº** - 299326.0005/18-3  
**AUTUADO** - MIX DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI  
**AUTUANTE** - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO e ARLINDO AMORIM PEREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/06/2019

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACORDÃO JJF 0064-04/19

**EMENTA:** ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. Restou comprovado que o sujeito passivo não recolheu a parcela não sujeita à dilação de prazo, o que implica em perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 04/06/2018, exige ICMS no valor de R\$366.173,44, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01-03.08.03 - *“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 prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.”* Multa aplicada de 60%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 19 a 25, e inicialmente fala sobre a tempestividade da mesma. Após transcrever o teor da infração assevera que como ficará adiante demonstrado, a penalidade de perda do benefício da dilação do prazo de pagamento do ICMS incentivado pelo DESENVOLVE na hipótese de falta de pagamento ou pagamento atrasado da parcela não incentivada demonstra ser irrazoável e desproporcional e deverá ser revista em sede de julgamento.

Informa que o contribuinte é beneficiário do programa Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE que lhe permite, dentre outros benefícios, a dilação de uma parte do imposto devido por um período de até 72 (setenta e dois) meses, sendo que o restante da parcela não incentivada tem previsão de quitação, conforme determinava a legislação da época dos fatos geradores, na mesma data prevista para o pagamento do ICMS de todas as empresas submetidas ao regime Normal de tributação, ou seja, no dia 9 do mês subsequente.

Após transcrever o disposto no Art. 9º da Lei nº 7.980 de 12/12/2001, com efeitos a partir de 01/01/2002, que instituiu o programa DESENVOLVE, externa o entendimento de que em nenhum artigo da citada originária do DESENVOLVE houve a determinação de cancelamento ou exclusão do benefício de contribuinte que não realizasse o pagamento da parcela do tributo não incentivado no prazo regulamentar, uma vez que a punição para esse comportamento já era regularmente prevista na Lei nº 7.014/96 e no Decreto nº 6.284/1997 (RICMS) que o reproduzia e que se limitava à exigência do imposto (caso não fosse recolhido) com o acréscimo tributário do tempo de leniência.

Diz que em 21/12/2017, foi promulgada a Lei Estadual nº 13.816 que acrescentou o art. 9º - A, à Lei nº 7.980/2001 (Lei do programa DESENVOLVE), e somente a partir de dezembro de 2017 foi que a Lei em sentido estrito trouxe ao ordenamento jurídico uma penalidade para o contribuinte habilitado nos benefícios do DESENVOLVE que recolhesse o ICMS normal após o último dia útil do mês do vencimento. Todavia, a penalidade imputada revela-se profundamente desproporcional e irrazoada em face ao seu comportamento, pois não agiu com fraude ou simulação, uma vez que os valores apresentados pelo Autuante foram extraídos da sua própria

escrituração fiscal, que se encontra em dificuldades financeiras resultantes da retração da economia, observável na maioria dos setores produtivos.

Assevera que essa desarrazoabilidade e desproporcionalidade da perda do benefício não poderá prosperar quando é se verifica que é direito subjetivo do contribuinte a sujeição a penalidade mais branda prevista na Lei nº 7.014/96, que determina o recolhimento do tributo não pago na data regulamentar tão-somente com o acréscimo devido pelo tempo de leniência.

Após, argui a nulidade do lançamento por falta de identificação dos valores nele consignados afirmando que Os valores cobrados são aqueles identificados através das DMAs relativas aos meses de janeiro, fevereiro e abril/2018, a título de deduções, que comporta vários tipos lançamentos, inclusive a parcela dedutível do Programa de Incentivo Fiscal, em discussão.

Afirma que para se constatar a veracidade dos valores necessários se fazia verificar a escrituração fiscal digital da empresa, nos respectivos meses, o que não foi feito, pois os valores do imposto a recolher, não recolhido tempestivamente, objeto de lançamento de ofício, com base na informação prestada nas DMAs podem não ser os reais para respectivos períodos de apuração.

Acrescenta que a empresa não foi cientificada da transformação do débito declarado em cobrança. Muito menos foi a empresa notificada ou cobrada dos respectivos valores. Somente com a autuação, é que foi possível identificar a existência de divergência entre a Declaração Mensal de Apuração e os registros da empresa, notadamente os números constantes da EFD.

Afirma que de acordo com os recibos de entrega da escrituração digital que no mês de janeiro de 2018, o saldo apurado foi de R\$219.227,81, sem a consideração de qualquer valor a título de dedução. O saldo devedor declarado na DMA, antes das deduções é de R\$233.626,51 conforme documento que nos foi fornecido pelo próprio autuante.

Em relação ao mês de fevereiro de 2018, o débito pelas saídas constante da DMA é de R\$214.291,86 enquanto na escrituração é de R\$212.554,67. Embora o saldo devedor seja idêntico, a apuração considerou valores diferentes que exigem conferência.

Quanto ao mês de abril de 2018 os valores consignados na DMA não podem ser comparados com os constantes na escrituração fiscal uma vez que a mesma foi entregue sem informações “zerada”, conforme recibo, o que indica que no valor tomado como dedução pode (m) estar incluso (s) valor (es) de tipos que não a parcela dilatada do incentivo fiscal.

Aduz que para se realizar qualquer levantamento com base na apuração deveria o fisco, com base no disposto no artigo 247, § 4º, ter intimado a empresa a retificar a sua escrituração fiscal digital, concedendo-lhe o prazo legal, o que não foi feito.

Conclui que pelo relatado o lançamento carece de certeza e liquidez uma vez que fica claro se os valores foram corretamente apurados, determinando a sua nulidade.

Finaliza pedindo a NULIDADE ou, IMPROCEDÊNCIA do auto de infração, ou no caso de remanescer algum valor a pagar, a redução da multa por apelo a EQUITADE.

Um dos autuantes ao prestar a Informação Fiscal, fls. 39 a 42 esclarece que Em razão dos arquivos constantes no banco de dados da SEFAZ, quando da fiscalização, estarem com vários registros em branco (sem informação), não foi possível a realização de conferências e avaliações normais em uma fiscalização como, especificamente, o lançamento de “deduções” na DMA vs SPED. Portanto, em acordo com orientação do supervisor deste autuante, foi concedido prazo para refazimento e retransmissão de novos arquivos referentes ao SPED com as devidas correções, em função das alegações dadas pelo contribuinte, não só no Auto de Infração, como também em reunião com os responsáveis pela empresa, supervisor e este auditor, visto que os arquivos antes transmitidos estavam “praticamente” sem informações, o que de *per si* já constituiria razão para penalização da empresa, o que não foi feito em relação às inconsistências dos arquivos, por este autuante entender a importância de se ter os dados econômicos-fiscais corretos, já que houve o entendimento e aceitação da correção dos arquivos, o que foi feito, por parte do autuado, em

25/05/2018, 05/06/2018 e 25/05/2018, respectivamente para os meses de janeiro, fevereiro e abril de 2018, datas de transmissão dos arquivos, conforme folhas 26, 27 e 28.

Prossegue dizendo que em consonância com os novos arquivos transmitidos pelo autuado, verifica-se a consistência e permanência dos valores devidos na autuação, e com base na legislação Claramente, não há como o autuado isentar-se da responsabilidade da veracidade do conteúdo dos arquivos da sua escrituração fiscal transmitidos, incluindo tanto o SPED como as DMA's.

Quanto ao questionamento feito no paragrafo 5º da folha 24 entende ser falho e não cabe ser provido, pois, como se vê no Art. 247 do RICMS/BA que transcreve o prazo legal a que se refere o dispositivo evocado é para o caso de intimação do Fisco, fato que não ocorreu.

Cita o ACÓRDÃO JJF Nº 0196-02/18, e transcreve trecho do voto proferido pelo relator.

Quanto ao questionamento da existência de vício no dispositivo do Regulamento do DESENVOLVE, especificamente no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, em razão de não existir na lei que instituiu o programa, a previsão de supressão do benefício em caso de falta de pagamento da parcela não incentivada no prazo regulamentar, saliento que os artigos 5º e 8º da Lei nº 7.980/01, autorizam o regulamento a estabelecer os procedimentos para apuração e recolhimento do ICMS e os critérios e condições para enquadramento no programa e fruição de seus benefícios.

Acrescenta que posicionamento do CONSEF quanto à perda imediata do incentivo mensal já vem sendo adotada nas Câmaras, conforme Acórdãos que citou e registra que art. 9º da Lei nº 7.980/01 foi acrescentado pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, com efeitos a partir de 22/12/17, passando a ter a seguinte redação:

*“Art. 9º-A. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês. ”*

Posteriormente foi alterado o art. 18 do Decreto nº 8.205/02, pelo Decreto nº 18.406, de 22/05/18, com efeitos a partir de 01/06/18, adequando o regulamento à lei.

Após informa que Código Tributário Nacional, em seu art. 106, inc. II, estipula três possibilidades de retroatividade da lei mais benigna aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. As alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 106, do CTN, autorizam a retroatividade da lei em casos de norma legal posterior deixar de definir um ato como infração (alínea a) ou deixar de tratá-lo contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo (alínea “b”).

Registra que na alínea a, não há exigência prévias de condições para a aplicação retroativa da lei, bastando que exista o desaparecimento da infração no texto novo. Já na hipótese prevista na alínea b, há exigência de que não tenha ocorrido fraude, tampouco omissão de pagamento de tributo.

Aparto a hipótese prevista na alínea c, do referido dispositivo, que trata especificamente da existência de penalidade. Neste caso, a nova norma legal continua prevendo penalidade para o ato praticado pelo contribuinte, mas comina a este ato uma pena menos severa. Portanto, a penalidade mais severa prevista na lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, é trocada por uma menos severa, proveniente da lei nova.

No caso concreto o dispositivo aplicado pelo Autuante para exigência do tributo, definitivamente não trata de uma penalidade e sim de uma condição exigida para que o mesmo possa usufruir do benefício fiscal previsto no Programa DESENVOLVE.

Conclui que assim demonstrado não há que se falar na aplicação do art. 106, inciso II do CTN no caso em lide.

Registra a interpretação proferida pela Procuradoria Geral do Estado, em parecer jurídico exarado em 31/07/2018, da lavra do Procurador do Estado Dr. José Augusto Martins Júnior, no julgamento do auto de infração nº 232857.0009/17-0, em resposta à consulta formulada pelo CONSEF acerca da possibilidade de retroação do art. 18 do Decreto nº 13.816/17 às hipóteses de não pagamento do imposto não dilatado firmado do benefício do DESENVOLVE, com fulcro no art. 102, II do CTN, assim se posicionou:

*“Preferencialmente, com a devida licença, temos como indevida a classificação da perda de benefício como penalidade. Em verdade, o não pagamento dentro do prazo legal configura-se tão-somente um descumprimento de um dos requisitos dum benefício condicional, enquadrando-se a perda do benefício fiscal.*

*Não há que se falar em hipótese alguma de penalidade e, por conseguinte, de possível retroação com o amparo no art. 106 do CTN”*

Ressalta que não competem as Juntas de Julgamento Fiscal apreciar e decidir quanto à negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme previsto no artigo 167, inciso III do RPAF/99.

Finaliza solicitando a Procedência do Auto de Infração

## VOTO

A presente acusação fiscal está posta da seguinte maneira: *“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 prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.”*

Inicialmente, esclareço que após análise dos documentos que dão suporte à infração, e argumentos defensivos conclui que na verdade não se trata de recolhimento a menos, e sim falta de recolhimento da parcela não incentivada do ICMS, resultando em perda do benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

O sujeito passivo requer, preliminarmente, a nulidade do lançamento de ofício, por falta de identificação dos valores exigidos. Argumenta que os valores lançados foram identificados através das DMAs, a título de deduções, e no seu entender deveriam ser confrontados com a sua Escrituração fiscal Digital, a fim de constatar à sua veracidade.

Assevera que no mês de janeiro, o saldo apurado na Escrituração Fiscal Digital, foi de R\$219.227,81, sem a consideração de qualquer valor a título de dedução, enquanto que na DMA, antes das deduções o valor é de R\$233.626,51, conforme documento que foi fornecido pelo próprio autuante.

No mês de fevereiro de 2018, o débito pelas saídas constante da DMA é de R\$214.291,86, enquanto na escrituração é de R\$212.554,67. Entende que embora o saldo devedor seja idêntico, a apuração considerou valores diferentes que exigem conferência.

Quanto ao mês de abril de 2018, os valores consignados na DMA não podem ser comparados com os constantes na escrituração fiscal, uma vez que a mesma foi entregue sem informações, “zerada”, conforme recibo, o que indica que no valor tomado como dedução pode estar incluso no valor que não a parcela dilatada do incentivo fiscal.

O Auditor Fiscal, na sua Informação, afirma que em razão dos arquivos estarem com vários registros em branco, inicialmente, não foi possível realizar as conferências e avaliações normais em uma fiscalização. Por esta razão, foi autorizado ao contribuinte refazer e retransmitir os novos arquivos referentes ao SPED, com as devidas retificações, o que ocorreu em 25/05/2018, e

05/06/2018. Assevera que os valores exigidos no presente lançamento encontram-se em consonância com os dados inseridos nos arquivos retificados.

De fato, observo que apesar de assistir razão ao autuado em relação às divergências por ele apontadas, entre os valores existentes entre as DMAs e a Escrituração Fiscal Digital – EFD, observo que as rubricas por ele apontadas, dizem respeito ao saldo devedor da Conta Corrente Fiscal, entretanto, os valores das “Deduções”, que se referem ao débito do benefício fiscal que implicou dilação do prazo para o pagamento estão coincidentes, conforme se observa nas cópias dos relatórios inseridos nos arquivos das EFDs, retificados pelo contribuinte, fls. 43 a 45, e cópias das DMAs, fls. 12 a 13, inexistindo a nulidade arguida.

Igualmente, não existe qualquer nulidade nos autos, em relação à falta de intimação para retificação da Escrituração Fiscal Digital-EFD, prevista no artigo 247, §4º do RICMS/BA, pois a acusação não foi decorrente da entrega de EFD com inconsistência, como esclarecido anteriormente, e sim de débito apurado e declarado pelo próprio autuado, originado de benefício fiscal que implicou dilação do prazo para o pagamento.

No mérito, o Defendente alega que somente através da Lei Estadual nº 13.816, que acrescentou o art. 9º à Lei nº 7.980/2001, que instituiu o DESENVOLVE, trouxe ao ordenamento jurídico penalidade para o contribuinte habilitado no programa que recolhesse o ICMS normal após o último dia útil do vencimento.

Da análise dos documentos que embasaram o presente lançamento, verifico que a fiscalização constatou que o contribuinte não recolheu a parcela não sujeita a dilação de prazo, após pesquisa efetuada no sistema de Informações do Contribuinte – INC, desta SEFAZ, conforme se observa na Relação de DAEs - Ano 2018, fls. 08 e 09, perdendo o benefício da parcela incentivada nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2018, com respaldo no disposto no art. 18 do Dec. nº 8.205/02.

O mencionado dispositivo que regulamenta o Desenvolve, estabelecia, à época dos fatos geradores 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”*.

Somente em 22/05/2018, o citado artigo foi alterado através do Decreto nº 18.406, de 22 de maio de 2018 passando a ter a seguinte redação:

*“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.”*

Sobre tal alteração, observo a existência de parecer emitido pela PGE/PROFIS, em resposta à solicitação desta Junta de julgamento Fiscal, no Processo de nº 232857.0009/17-0, em que foi solicitada a emissão de Parecer Jurídico, visando esclarecer se a alteração na legislação poderia retroagir a fatos geradores pretéritos, por se tratar de ato não definitivamente julgado, nos termos do art. 102, II do CTN.

Nesta ótica, transcrevo trecho do aludido Parecer, emitido pelo Sr. Procurador José Augusto Martins Junior, se posicionando contrariamente à tese defensiva do contribuinte, conforme trecho que a seguir reproduzo:

*“Prefacialmente, com a devida licença, temos como indevida a classificação da perda do benefício como penalidade. Em verdade, o não pagamento dentro do prazo legal configura-se tão somente um descumprimento de um dos requisitos dum benefício condicional, engendrando-se perda do incentivo fiscal.*

*Não há que se falar em hipótese alguma de penalidade e, por conseguinte, de possível retroação com amparo no art. 106 do CTN e transcreve jurisprudências se posicionando neste sentido.”*

Registre-se que no caso presente, não há provas de que a parcela não sujeita a dilação, tenha sido adimplida, mesmo que em atraso, conforme se verifica na relação de DAEs – Ano 2018, emitido pelo sistema INC - Informações do Contribuinte, desta secretaria, anexado às fls. 8/9. Em razão

desta constatação, o preposto fiscal concluiu que o contribuinte perdeu o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa DESENVOLVE.

Em consequência, se tratando de benefício condicionado de haver o pagamento da parcela do imposto não sujeita à dilação de prazo, o beneficiário perdeu o direito do gozo do benefício da parcela prevista pelo DESENVOLVE, no respectivo mês.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, de acordo com os artigos 158, do RPAF/BA.

Do exposto, voto pela Procedência do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299326.0005/18-3**, lavrado contra **MIX DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$366.173,44**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR