

**PROCESSO** - A. I. Nº 232857.0009/17-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA. E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0196-04/18  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 08/07/2020

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0097-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. Comprova que a diferença remanescente dos autos, diz respeito a erro no cálculo realizado pela fiscalização em relação ao incentivo do DESENVOLVE, decorrente de industrialização de outros produtos, efetuada por encomenda, sendo que não se aplicou corretamente a Instrução Normativa nº 27/09, considerando, assim, o débito correspondente ao valor acrescido em decorrência de industrialização efetuada em outro estabelecimento. Na realização do cálculo que remanesceu, utilizou a planilha do contribuinte, onde já constava o expurgo da parcela relativa ao DVA, e efetuou novo expurgo do valor do débito de ICMS das notas de venda das mercadorias objeto de industrialização por encomenda, tendo crédito tributário inexistente. Destaca também que merece reparo na informação apontada na planilha de fl. 04, pois após os ajustes da citada Instrução Normativa, com a inclusão dos CFOPS 5.910, 6.910 e 6.911. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0196-04/18, que por unanimidade julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2017, interposto nos termos no Art. 169, I, alíneas “a” e “b” do RPAF, que exige o valor histórico de R\$503.812,32, acrescido de multa de 60%, tendo em vista as infrações abaixo:

*Infração 01 – 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.*

*Mês de referência: Junho/2014 – Deixou de recolher o total da parcela apurada no mês não sujeita a dilação após dia 09/Julho/2014.*

O autuado apresentou impugnação (fls. 11 a 15) e informação fiscal prestada pelo autuante (fl. 31), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª JJF que após juntada de memoriais (fls. 36 a 38) remeteu os autos a Diligência à PGE/PROFIS cujo parecer foi anexado às fls. 44 a 47 julgou Procedente em Parte reduzindo o valor do Auto para R\$30.114,40 nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Exige-se do sujeito passivo o ICMS em razão do recolhimento fora do prazo de parte 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 Defendente alega que a fiscalização equivocou-se quando realizou o cálculo do imposto a ser recolhido, visto que considerou como devido, no mês de junho de 2014, a parcela incentivada em sua integralidade, com base no disposto no artigo 18 do Decreto 8.205/2012. Acrescentando que o referido diploma estabelece tal sanção para os casos em que o contribuinte deixe de realizar o pagamento da parcela não incentivada na data correta, o que não restou configurado, conforme esclareço adiante.*

*Assevera que após a apuração e recolhimento do tributo, verificou que cometera equívocos, gerando uma diferença, e de boa-fé realizou a retificação dos cálculos e recolheu a diferença no dia seguinte, 10/07/2014, mediante DAE complementar.*

*Como prova de sua assertiva, anexa às fls. 18 e 19, DAE no valor de R\$40.000,00, com vencimento em 09/07/14, e pagamento efetuado em 08/07/14, e às fls. 16 e 17, DAE no valor de R\$12.774,14, pago em 10/07/14, com acréscimos moratórios.*

*Da análise dos documentos que embasaram o presente lançamento, fl.04, verifico que a fiscalização apurou o valor devido relativo à parcela não sujeita à dilação de prazo, deduziu dos valores recolhidos apurando o montante de R\$30.114,00, e em razão desta constatação, foi exigido o valor de R\$ 503.812,32, relativo à parcela incentivada no mês, com respaldo no disposto no art. 18 do Dec. 8.205/02 (perda do benefício), nesse mês.*

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

*Em 22/12/2017, 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.”.*

*Ante ao argumento defensivo de que a norma deixou de definir como infração sujeita a perda do benefício fiscal, a ausência de pagamento da parcela não incentivada na data de seu vencimento, e o referido dispositivo deveria retroagir a fatos geradores pretéritos por se tratar de ato não definitivamente julgado, nos termos do art. 102, II do CTN, esta Junta de Julgamento converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS, no sentido de que fosse emitido Parecer Jurídico visando esclarecer se a alteração na legislação seria aplicável ao caso presente.*

*Às fls. 44 a 48 foi anexado Parecer da lavra do 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.”*

*Ocorre que, de acordo com a planilha que embasa a acusação, fl. 04, o caso em tela não se trata de ausência de pagamento da parcela não incentivada do DESENVOLVE na data de seu vencimento, o que configuraria a perda do benefício, prevista no artigo 18 do Decreto 8.205/02, vigente à época do fato gerador, e sim saldo devedor mensal do ICMS apurado a menor pelo contribuinte, em razão de interpretação equivocada da legislação.*

*Observe que o parágrafo 3º, do art. 19 do citado Decreto, acrescentado pelo Decreto nº 11.913 de 31/12/09, estabelece que: “Na hipótese do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ser apurado a menor, fica assegurado o benefício em relação à parcela calculada como incentivada naquele mês, caso o pagamento correspondente à parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, escriturada pelo contribuinte, ocorra na data regulamentar”*

*Dessa forma, considerando que o caput do art. 18, vigente à época do fato gerador é que estabelece a restrição de que o não recolhimento da parcela não incentivada implica na perda do direito ao benefício fiscal, e o parágrafo 3º, do art. 19 do mencionado Decreto, interpreta que fica assegurado o benefício fiscal, caso seja recolhido a menor a parcela não incentivada, desde que no prazo, situação esta, que se aplica ao caso presente.*

*Neste lançamento, constato que a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, foi ajustado pela fiscalização obedecendo ao disposto na Instrução Normativa nº 27/09.*

*Na referida Instrução Normativa, constam as orientações necessárias para ajustar o saldo devedor do ICMS escriturado pelo contribuinte no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve.*

*Ressalte-se que consta no rodapé do demonstrativo elaborado pela fiscalização, fl. 04, a seguinte nota: a diferença entre o cálculo do contribuinte e o apurado pelo auditor é a inclusão da saída em bonificação no SDPI, que conf. IN 50/10 que altera IN/09 item 2.12.3 incluindo 5.910, 6.910 e 6.911 com exceção.*

*Tal informação, corrobora o meu entendimento de que a irregularidade apurada diz respeito ao saldo devedor mensal do ICMS apurado a menor pelo contribuinte, em razão de interpretação equivocada da legislação.*

*Dito isto, entendo não existir respaldo legal para se aplicar a perda do benefício fiscal fundamentado no disposto no art. 18 do Decreto 8.205 de 03 abril de 2002, vigente à época dos fatos geradores, já que o contribuinte recolheu a parcela complementar da obrigação, demonstrando a sua boa fé, valor que adimpliu na sua totalidade a parcela não incentivada, por ele calculada.*

*Entretanto, conforme apontado na planilha de fl. 04, restou ainda demonstrada a diferença no valor de R\$30.114,40, entre o valor calculado pela fiscalização, após os ajustes realizados de acordo com a Instrução Normativa, 27/09 e o apurado e recolhido pelo sujeito passivo.*

*Ante ao exposto voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$30.114,40, conforme demonstrado à fl. 04.*

Em função da redução do valor do Auto de Infração, a Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício para esta Câmara, nos termos do Art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Inconformado com a Procedência em Parte, o autuado interpõe Recurso Voluntário com base no Art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Em seu Recurso Voluntário, solicita que seja reconhecida a inexistência do débito remanescente em razão aplicação correta da legislação pertinente, para que, reformando o Acórdão JIF nº 0196-04/18, julguem pela IMPROCEDÊNCIA TOTAL do Auto de Infração, para ver excluída a cobrança do ICMS contra si imposta.

Alega em seu recurso que a JIF ao proferir entendimento no referido Acórdão acatou a tese defensiva apresentada, todavia acatou também a manifestação do preposto fiscal o qual aduziu a existência de suposta diferença de imposto a recolher. Diz que os valores apurados pelo preposto autuante e reconhecidos como devidos pelo acórdão recorrido não devem ser considerados, isto porque houve um erro na aplicação da legislação que rege o DESENVOLVE, o que levou à suposta diferença encontrada

Cita que, como pode se extrair da leitura do dispositivo citado, a legislação que rege a matéria manda expurgar o valor pertinente a essas operações decorrentes de industrialização por terceiro, através do DVA, o que estava sendo feito pela empresa como prevê a legislação e como apresentado nas planilhas de cálculo ao auditor. Todavia, quando a realização do seu cálculo, o preposto fiscal, utilizou a planilha do contribuinte onde já constava o expurgo da parcela relativa ao DVA e efetuou novo expurgo do valor do débito de ICMS das notas de venda das mercadorias objeto de industrialização por encomenda e que, ao desconsiderar a forma de cálculo estabelecida por lei, o preposto autuante prejudicou o contribuinte, pois fez nascer crédito tributário inexistente, o qual demonstra-se, portanto, ilegal, não devendo prosperar.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0196-04/18, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2017, interposto nos termos do Art. 169,

I, alíneas “a” e “b” do RPAF, que exige o valor histórico de R\$503.812,32, acrescido de multa de 60%, em virtude do recolhimento a menor do 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, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, apurada no mês de Junho/2014.

Inicialmente, analiso o Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Verifica-se que o Recurso de Ofício é pertinente, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração, reduzindo-o de R\$503.812,32, para R\$30.114,40, em montante superior ao valor de R\$200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99, vigente à época da Decisão ora recorrida.

A desoneração é decorrente da decisão de piso ter acolhido a defesa do autuado, e que de acordo com a planilha que embasa a acusação, fl. 04, os valores cobrados na atuação não se trata de ausência de pagamento da parcela não incentivada do DESENVOLVE na data do vencimento, o que configuraria perda do benefício, previsto no Art. 18 do Decreto nº 8.205/02, vigente à época do fato gerador, e sim saldo devedor mensal do ICMS apurado a menor pelo contribuinte, em razão de interpretação equivocada na legislação, não existindo, portanto, respaldo legal para se aplicar a perda do benefício, já que o contribuinte recolheu a parcela complementar da obrigação, demonstrando sua boa-fé, valor que adimpliu a totalidade da parcela não incentivada.

Alega ainda a JJF, que apesar do parecer da PGE/PROFIS, de autoria do Sr. Procurador José Augusto Martins Júnior, não seria aplicável, uma vez que não se trata de ausência de pagamento da parcela não incentivada, mas tão somente valor recolhido a menor.

De fato, o Art. 18 do Decreto nº 8.205/02, vigente à época dos fatos geradores, a falta de pagamento da parcela dilatada até o último dia útil do mês de vencimento, ensejaria a perda do direito ao benefício naquele mês:

*“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.”.*

Porém, o caso em epígrafe não se trata de ausência de recolhimento, e sim de saldo devedor recolhido a menor, cuja diferença fora devidamente identificada e recolhida pelo contribuinte, assegurada pelo § 3º do dispositivo acima citado:

*“§ 3º Na hipótese do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ser apurado a menor, fica assegurado o benefício em relação à parcela calculada como incentivada naquele mês, caso o pagamento correspondente à parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, escriturada pelo contribuinte, ocorra na data regulamentar.”*

Desta forma, acolho a decisão de piso, e voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

No tocante ao Recurso Voluntário, alega a recorrente que os valores apurados pelo preposto autuante e reconhecidos como devidos pelo acórdão recorrido não devem ser considerados, isto porque houve um erro na aplicação da legislação que rege o DESENVOLVE, o que levou à suposta diferença encontrada.

Por esta razão, aduz que a diferença de R\$30.114,40, diz respeito a suposto erro no cálculo realizado pelo autuante, do incentivo do DESENVOLVE, decorrente de industrialização de outros produtos, efetuada por encomenda. Relata que o auditor não aplicou corretamente a Instrução Normativa nº 27/09, pois deveria considerar o débito correspondente ao valor acrescido em decorrência de industrialização efetuada em outro estabelecimento, prevista na referida Instrução Normativa. Diz que quando da realização do seu cálculo, o preposto fiscal, utilizou a planilha do contribuinte onde já constava o expurgo da parcela relativa ao DVA, e efetuou novo expurgo do valor do débito de ICMS das notas de venda das mercadorias objeto de industrialização por encomenda, prejudicando o contribuinte, pois fez nascer crédito tributário inexistente, o qual demonstra-se, portanto, ilegal, não devendo prosperar.

Cabe então analisar o argumentado pela recorrente. De fato, o item 6 da Instrução Normativa nº 27/09 realmente diz que:

*6 - O débito correspondente ao valor acrescido em decorrência de industrialização efetuada em outro estabelecimento, previsto no subitem 2.1.31., será calculado aplicando-se a seguinte fórmula:*

*DVA = AMP x VAI, Onde:*

*DVA = débito correspondente ao valor acrescido;*

*AMP = alíquota média ponderada das saídas com os produtos vinculados ao projeto aprovado, calculada dividindo-se o valor do débito total apurado no mês com as saídas dos referidos produtos pelo valor total das respectivas operações, incluídos os valores das operações cujas saídas ocorreram sem tributação;*

*VAI = valor acrescido relativo aos retornos das mercadorias enviadas para industrialização no mesmo mês de apuração.*

Observa-se na apuração anexada à fl. 04, que o valor da industrialização por terceiros está na linha G da apuração, conforme quadro demonstrativo abaixo:

VAI (CFOP 2124)	AMP	DVA
104.759,96	13,94%	14.603,54

Outro ponto que merece reparo na decisão de piso, é a informação de que conforme apontado na planilha de fl. 04, restou ainda a diferença de R\$30.114,90, após os ajustes da Instrução Normativa nº 27/09, com a inclusão dos CFOPS 5.910, 6.910 e 6.911, visto que conforme observa-se na apuração, consta apenas o valor de R\$ 108,00, referente ao CFOP 5.910.

Outro ponto que merece atenção, é que o valor de R\$30.114,40 não foi objeto da atuação inicial, atuação esta que fora totalmente superada na decisão de piso.

Quanto à retroatividade, apesar do parecer do ilustre procurador, este Conselho já tem se posicionado favorável à sua aplicação, a exemplo dos Acórdãos ACÓRDÃO CJF Nº 0087-12/18 e Nº 0104/12-2014.

Diante de todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232857.0009/17-0**, lavrado contra **BAHIA EMBALAGENS PLASTICAS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS