

A. I. N° - 206986.0001/20-0
AUTUADO - BALL EMBALAGENS LTDA
AUTUANTE - ANTONIO TORRES DE BARROS e LUIS CARLOS PRATES SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03/11/2020

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0169-03/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. PISO MÍNIMO DE ARECADAÇÃO. NÃO RECOLHIMENTO. O piso mínimo de arrecadação do ICMS deve refletir a média de recolhimento havidas antes do deferimento do benefício do desenvolve para um projeto de ampliação da planta industrial. Contudo a nova Resolução do DESENVOLVE 173/2010 seu art. 1º, revogou tacitamente o piso estabelecido na anterior. Não cabe aplicação da Súmula 09 do CONSEF a matéria. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 30/03/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$11.510.479,86, bem como aplicação de multa no percentual de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 03.08.05 - Recolhimento a menos do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal — dilação de prazo para pagamento de ICMS — relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento. Referente ao período de abril a dezembro de 2015.

Esclareceu ainda o Autuante:

“Recolhimento a menor do ICMS relativo a apuração do benefício do DESENVOLVE, em razão de não ter considerado o piso mínimo de arrecadação, estabelecido no Art. 22 da Resolução nº 83/2006, no valor inicial de R\$ 864.450,35, com vigência a partir de 1º de outubro de 2006, corrigido a cada 12 meses, pela variação do IGP-M.”

Agindo dessa forma indevida, o contribuinte, além de ter recolhido ICMS a menor no dia 09, consequentemente, também se beneficiou, aumentando a parcela do ICMS incentivado, passível de dilação.”

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 31 a 48, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

A defesa iniciou a peça defensiva discorrendo sobre a tempestividade do feito e descrevendo os fatos, quando reproduziu a acusação fiscal.

Passando a abordar o tópico “III - O MÉRITO: III.A — IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE PISO DE ICMS”, afirmou que a questão a ser enfrentada nestes autos consiste, única e exclusivamente, na resposta à seguinte indagação: “para fins de cálculo do benefício relativo ao Programa DESENVOLVE, a IMPUGNANTE deveria considerar o piso mínimo de recolhimento mensal de R\$ 864.450,35, previsto pelo art. 22 da Resolução nº 83/2006?”

De modo a exaltar a resposta à indagação com uma negativa, a defesa promoveu uma breve recapitulação da história da IMPUGNANTE enquanto aderente ao referido benefício fiscal.

Afirmou que em 20.10.2006, o Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve aprovou a habilitação da IMPUGNANTE (anteriormente denominada LATAPACK - BALL

EMBALAGENS LTDA.) aos benefícios do Programa DESENVOLVE por meio da Resolução N° 83/2006 (**doc. 03**).

Disse que o referido ato normativo determinou que, para a ampliação do estabelecimento da IMPUGNANTE localizado no Município de Simões Filho e destinado à fabricação de tampas, estaria ela autorizada a dilatar pelo prazo de 72 (setenta e dois) meses o pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias e gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, desde que o referido saldo fosse superior a R\$ 864.450,35.

Todavia, explicou que, em **07.10.2010**, a IMPUGNANTE e o Governo do Estado da Bahia firmaram Protocolo de Intenções (doc. 04) por meio do qual ajustaram que, como contrapartida à nova ampliação do já mencionado estabelecimento industrial localizado em Simões Filho, mediante investimento por parte da IMPUGNANTE de R\$ 40 milhões, a Administração Baiana deveria conceder à Contribuinte os seguintes benefícios:

“CLÁUSULA SEGUNDA. - DOS COMPROMISSOS DA EMPRESA

Para a consecução dos objetivos deste Protocolo, compromete-se a EMPRESA a:

a) realizar a implantação, no município de Alagoinhas, neste Estado da Bahia, de unidade industrial para a produção de latas de alumínio, com investimentos estimados de R\$ 180.000.000,00 (cento e oitenta milhões de reais), faturamento anual estimado de R\$ 140.000.000,00 (cento e quarenta milhões de reais) e capacidade de produção de 1 bilhão de latas/ano na fase inicial do projeto;

a.1) promover a geração de 190 (cento e noventa) empregos diretos na fase final da implantação, dos quais 100 (cem) serão gerados na fase inicial do projeto;

b) realizar a ampliação, no município de Simões Filho, neste Estado da Bahia, de sua unidade industrial para produção de tampas de alumínio, com investimentos estimados de R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), incremento no faturamento de R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais) e incremento na capacidade de produção de 900 milhões de tampas/ano;

b.1.) manter cerca dos 134 (cento e trinta e quatro) empregos diretos existentes e promover aproximadamente 40 (quarenta) novos empregos diretos na ampliação de sua unidade industrial;

2) Para a ampliação da unidade focada em Simões Filho.

2.1) será concedido a dilação do prazo de pagamento de parte do imposto devido por um período de até 72 (setenta e dois) meses, contados a partir da data do pagamento da parcela correspondente à diferença do saldo devedor mensal do ICMS normal e o percentual da parcela fruto da dilação;

2.2) o percentual do imposto a ser dilatado, prazo de fruição do benefício, bem como o encargo financeiro que incidirá sobre a parcela do imposto objeto da dilatação e os percentuais de desconto a serem concedidos pelo pagamento antecipado da parcela do imposto postergado serão definidos de acordo com as condições estabelecidas em Regulamento a partir da análise do projeto de investimento que deverá ser apresentado pela empresa ao Conselho do DESENVOLVE, vinculado à Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração - SICM;

1.2) para o projeto da EMPRESA ser considerado como implantação, deverá cumprir com o disposto no § 7º do art. 3º do Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002.

g) diferimento do ICMS incidente sobre as aquisições do exterior de máquinas e equipamentos necessários a produção e destinados a integrar o ativo fixo da empresa, devendo ser pago quando da desincorporação do bem. O diferimento prevalecerá mesmo que tais importações sejam desembaraçadas fora do Estado da Bahia, desde que esses bens, na sua totalidade, sejam destinados à unidade industrial da empresa localizada no Estado da Bahia;

h) diferimento do ICMS nas operações internas relativas às aquisições de bens destinados ao ativo fixo produzidos neste Estado;

i) diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em Outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas..

j) diferimento do lançamento e pagamento do ICMS na importação de tampas básicas sob o NCM. 8309.90.00;

CLÁUSULA SÉTIMA - DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

a) A eficácia dos benefícios fiscais e financeiros se dará na medida em que os pré-requisitos legais forem atendidos pela EMPRESA, na forma da legislação vigor;

b) O presente. Protocolo de Intenções constitui as premissas da vontade das partes, expressas em compromissos e condições gerais do acordo integral e será consolidado em suas diversas etapas através de contratos e/ou outros instrumentos jurídicos específicos e definitivos, na medida em que forem implementadas as necessárias e suficientes à plena execução do objeto deste instrumento.

Sustentou que o acordo firmado entre a IMPUGNANTE e o Governo do Estado, que, conforme a Cláusula Sétima, “b”, acima, “constitui as premissas das vontades das partes, expressas em compromissos e condições gerais do acordo integral”, não traz, como condição ao implemento dos benefícios fiscais listados na Cláusula Terceira, “2”, supratranscrita, nenhum piso de recolhimento mínimo de ICMS a ser observado pela IMPUGNANTE.

Alegou que justamente em obediência à referida pactuação, o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE fez publicar, em 05.11.2010, a Resolução nº 173/2010 (**doc. 05**), que trouxe os novos contornos dos benefícios a que faz jus a IMPUGNANTE, suprimindo a exigência do piso mínimo de ICMS utilizada pela fiscalização para embasar a cobrança aqui em debate:

“Habilita a LATAPACK BALL EMBALAGENS LTDA. aos benefícios do DESENVOLVE.

O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, no uso de suas atribuições e nos termos da Lei n.º 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto n.º 8.205, de 03 de abril de 2002 e alterações, RESOLVE:

Art. 1º - Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, com base no §72 do art. 32 do Regulamento, o projeto de ampliação da LATAPACK BALL EMBALAGENS LTDA, CNPJ n.º 00.835.301/0001-35 e IE n.º 45.952.933 NO, instalada no município de Simões Filho, neste Estado, para produzir tampas de alumínio, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:

I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação.

II - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas entradas decorrentes de importação do exterior de chapa de alumínio em bobina e tintas e vernizes, para utilização na fabricação de tampas (aluminium endstock), NCM 7606.12.10, de "chave" de abertura (aluminium tabstock), NCM 7606.12.90 e de latas, NCM 7612.90.19, para o momento em que ocorrer a saída da mercadoria resultante do processo de industrialização.

III - Dilacão de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.

Art. 3º-Sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado incidirá taxa de juros de 85% (oitenta e cinco por cento) da TJLP ao ano ou outra que venha substituí-la, de acordo com a Tabela II, anexa ao Regulamento.

Art. 4º - A empresa deverá assinar Contrato para Implantação de indústria e Outras Avenças com o Estado da Bahia.

Art. 5º - Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação. Sala de Sessões, 26 de outubro de 2010.

40^a Reunião Ordinária do Desenvolve

JAMES SILVA SANTOS CORREIA

Presidente" (grifou-se)

Visando afastar qualquer dúvida quanto à conclusão, realizou a simples comparação dos textos das Resoluções nº 83/2006 e 173/2010 para que se constate, com absoluta e latente clareza, que o conteúdo da primeira está integralmente contido na segunda, indo esse último ato além apenas para inserir a regra de diferimento do inciso II, a necessidade de assinatura de "Contrato para Implantação de Indústria e Outras Avenças" e **suprimir o dispositivo que dispunha sobre o piso de pagamento anteriormente existente.**

Alegou que, sendo certo que a Resolução nº 173/2010 regula absolutamente todas (100%) as hipóteses outrora tratadas na Resolução nº 83/2006, com supressão apenas e tão somente do dispositivo que tratava do piso de recolhimento do ICMS, afirmou ser inquestionável que, ao assim ser editado, o mais recente ato revogou o mais antigo, conforme disposição textual do art. 2º, § 1º, **da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro:**

"Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior." (grifou-se)

Afirmou que a conclusão acima não decorre nem mesmo de um exercício de técnica normativa, mas sim de simples bom senso, racionalidade e coerência lógica.

Sustentou que se a intenção da Resolução nº 173/2010 fosse complementar e de coexistir com a de nº 86/2003, ela contemplaria apenas as disposições não tratadas nesse ato.

Asseverou que não haveria na Resolução nº 173/2010 a repetição das mesmas cláusulas postas na Resolução nº 86/2003, mas apenas as inovações do benefício concedido à IMPUGNANTE.

Defendeu que, nesse sentido de razoabilidade e integridade intelectual, se todas as demais cláusulas antecedentes foram reproduzidas na Resolução nº 173/2010, exceção feita à que estabelecia o piso mínimo de pagamento de ICMS de R\$ 864.450,35, é da mais absoluta obviedade que isso se deu de maneira proposital, tendo ele sido tacitamente extirpado das regras do DESENVOLVE.

Aduziu que, sobre esse aspecto, esse E. Conselho de Fazenda Estadual e a própria fiscalização da SEFAZ/BA já tiveram a oportunidade de analisar situações similares, tendo reconhecido que Resoluções posteriores revogam as anteriormente editadas. Veja-se:

"Em sua peça defensiva o sujeito passivo não discordou dos números apurados no levantamento fiscal constantes às fls.15 a 19, no entanto, impugnou o lançamento com base no argumento de que obteve os benefícios do Programa DESENVOLVE, de acordo com a Resolução 75/2003 que classifica o estabelecimento como CLASSE II, e a Resolução 20/2007 que classifica o estabelecimento como CLASSE I, entendendo que esta última resolução não revoga a anterior.

Não acolho o entendimento do autuado, pois AO ENTRAR EM VIGOR EM 10/10/2007, A RESOLUÇÃO NP 20/2007 AUTOMATICAMENTE REVOGOU A RESOLUÇÃO N° 75/2003, FL.20. Se não consta na resolução de 2007 que a de 2003 foi revogada, também não conta as duas resoluções se aplicariam simultaneamente." (grifou-se)

(AI n.º 108580.0057/12-5 — 2º Junta de Julgamento Fiscal — Rel.)

"As autuantes prestam informação fiscal, fls. 95 a 98, depois resumir as alegações alinhadas pela defesa mantém a autuação nos seguintes termos.

(--)

Afirmam que a Resolução n.º 38/2012 regula inteiramente a matéria tratada na Resolução anterior de n.º 155/2006, inclusive ampliando e modificando critérios ali estabelecidos e, considerando ainda, o disposto no §12 do art. 2º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro - Lei nº 12.376/10, cujo teor transcreve, fica patente que a

Resolução n.º 38/2012, por se tratar da mesma matéria (Diferimento do pagamento e lançamento do imposto, Dilação de prazo para pagamento do saldo devedor do imposto, Piso e Prazo de fruição), **revoga a Resolução anterior de n.º 155/2006.**

Asseguram que a suposta coexistência das Resoluções n.º 38/2012 e n.º 155/2006 não encontra abrigo no princípio que rege as normas legais, Lei de Introdução às normas de Direito Brasileiro, **na medida em que ambas as resoluções tratam da mesma matéria.**"

(AI n.º 279697.0001/14-6 — 3º JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL - JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS)

Destacou que, para além da proibição do ordenamento jurídico à manifestação de comportamentos contraditórios (se a fiscalização entende que Resolução posterior revoga a anterior para cobrar, deve manter a coerência para também abster-se - *nemo potest venire contra factum proprium*), a consideração de piso mínimo de recolhimento à IMPUGNANTE, após a celebração do “Protocolo de Intenções” datado de 07.10.2010, acaba desaguando em ofensa ao art. 178 do Código Tributário Nacional.

Salientou que, como esquadrinhado acima, o benefício do DESENVOLVE foi conferido à IMPUGNANTE **por tempo determinado (12 anos) e em caráter contraprestacional**, materializando-se ele por meio de dilação, por 72 meses, do pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias gerado em razão dos investimentos realizados pela IMPETRANTE (art. 12, III, da Resolução n.º 173/2010), **posteriormente convocada em isenção (doc. 06)**, nos termos dos arts. 72 e 62 da Lei n.º 7.980/2001 e do Decreto n.º 8.205/2002:

“Art. 7º - A liquidação antecipada de cada uma das parcelas **ensejará desconto de até 90% (noventa por cento).**” (grifou-se)

“Art. 6º A liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado **ensejará desconto de até 90% (noventa por cento)**, de acordo com a Tabela 1, anexa.” (grifou-se)

Alegou que estabelecida a natureza do incentivo, ficou claro que ao exigir um pagamento mínimo não previsto nos atos de sua negociação, especialmente de modo **INTERPRETATIVO**.

Aduziu que a fiscalização está promovendo sua redução/modificação, em violação aos princípios do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da não-surpresa, bem como ao já mencionado art. 178 do *Codex Fiscal* e à Sumula nº 544 do E. Supremo Tribunal Federal.

Destacou a jurisprudência do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que é firme no entendimento de que nem mesmo a Lei pode alterar as benesses concedidas no âmbito do DESENVOLVE, como busca provar através dos julgados em destaque abaixo:

“Entender que o Ente poderá alterar, a qualquer tempo, as benesses concedidas por legislação anterior, seria permitir também a alteração de toda a programação econômico-financeira já prevista pelas empresas que aderiram ao Programa DESENVOLVE, ensejando claro prejuízo, em evidente violação ao ato jurídico perfeito e segurança jurídica, especialmente considerando que a manutenção das empresas possui importante viés social, aquecendo a economia e mantendo postos de trabalho, de forma que o impacto gerado pela alteração na concessão dos benefícios aqui tratados poderá impactar todo o setor da economia e repercutindo na sociedade, justificando assim a manutenção do julgado que concedeu a segurança para que os impetrados se abstênam de exigir que a fruição do DESENVOLVE pela impetrante fique condicionada à comprovação do depósito de 10% (dez por cento) do valor do benefício usufruído.”

(grifou-se)

(Classe: Apelação, Número do Processo: 0581518-78.2016.8.05.0001, Relator(a): MÁRIO AUGUSTO ALBIANI ALVES JÚNIOR, Publicado em: 02/09/2019)

“A controvérsia presente nos autos cinge-se à possibilidade ou não, de ulterior legislação impor nova exigência, aos beneficiários do Programa DESENVOLVE, em plena fruição do incentivo fiscal anteriormente outorgado-lhes.

Com efeito, como cediço, as isenções onerosas com prazo certo e determinado não podem ser revogadas ou modificadas, como decorrência do princípio maior disposto na Constituição Federal, qual seja, ‘a lei não poderá prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.’ Sobre o tema, dispõe o CTN, in verbis:

(--)

Assim, como mencionado alhures, há que se respeitar o ato jurídico perfeito e acabado, sendo certo que a lei nova não pode servir de fundamento para afastar direito adquirido já consolidado (art. 5º, **XXXVI, da CF/28**), especialmente, quando considerado que a sobredita legislação poderá representar implícita redução ou, até revogação do incentivo do caso vertente.” (grifou-se).

Alegou que a impropriedade do lançamento não é limitada às colocações acima, sendo de vital importância destacar que esse ato de cobrança colide frontalmente com a jurisprudência repetitiva firmada pelo C. Superior Tribunal de Justiça.

Tal qual exposto acima, desde o advento da Resolução nº 173/2010 (ou seja, há quase 10 anos), a IMPUGNANTE afirmou que sempre efetuou a apuração do benefício do DESENVOLVE **sem consideração** de qualquer piso que fosse, jamais tendo a Fazenda Baiana questionado o procedimento adotado.

A impugnante destacou que, por ocasião da lavratura contra si do auto de infração nº 2794640007/18-3 (27.12.2018 - doc. 07), o método de apuração do benefício do Programa DESENVOLVE, especificamente quanto à falta de consideração de piso para determinação da parcela sujeita à dilação no próprio exercício de 2015, já havia sido alvo de avaliação pela SEFAZ/BA. Que reproduziu.

Sustentou que, ao aprofundar em maior detalhe essa autuação pretérita, nota-se, sem maior esforço analítico a partir do citado Anexo 01 (memória de cálculo para apuração do ICMS desenvolve — referente ao exercício de 2015 — doc. 08), ELABORADO PELA PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, que já naquela ocasião a SEFAZ/BA tinha pleno conhecimento quanto ao fato de que, para fins de cálculo do benefício do DESENVOLVE, a IMPUGNANTE não considerava qualquer piso de recolhimento, nada tendo, todavia, objetado quanto a tal ponto.

A impugnante destacou trecho da planilha elaborada pela própria fiscalização com indicação de que ao longo do ano de 2015 nenhum piso de recolhimento havia sido por ela considerado para fins de cálculo do DESENVOLVE.

Asseverou que, tendo a fiscalização debruçado-se no passado sobre os mesmos períodos de apuração e mesmos fatos, sem, contudo, identificar qualquer ilegalidade por parte da IMPUGNANTE, aquele ato de lançamento tornou-se Imutável, conforme art. 145 do Código Tributário Nacional.

Rememorou que, segundo entendimento repetitivo firmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça, lançamentos modificativos empreendidos com base em tal comando somente podem tomar efeito na hipótese de a Fazenda Pública desconhecer determinado fato à época do lançamento original.

Sustentou que a fiscalização só poderia ter lavrado o presente auto de infração caso, à época da confecção do auto de infração nº 2794640007/18-3 desconhecesse que a IMPUGNANTE não

considerava qualquer piso de recolhimento para fins de cálculo do benefício do DESENOLVE, o que, viu-se, é verdadeiramente impossível alegar!

Defendeu que, sendo a Fazenda Estadual previamente sabedora de tal circunstância (sem reputar ilegalidade), nova valoração da mesma (dessa vez para considerá-la contrária à legislação) materializada em 2020 encarta caso clássico de “erro de direito” que somente pode ser “reparado” relativamente a fatos geradores futuros, tal qual expressamente encartado pelo art. 146 do Código Tributário Nacional:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento **somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.**” (grifou-se)

Destacou a transcrição da ementa do acórdão representativo de controvérsia proferido pela E. Corte Superior de Justiça nos autos do REsp nº 1.130.545, que, conforme jurisprudência deste E. Conselho, há de ser obrigatoriamente observado para a solução de casos postos à sua apreciação:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. 1 PTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. (...)”

5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual “a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”.

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que “a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento”.

8. A distinção entre o “erro de fato” (que autoriza a revisão do lançamento) e o “erro de direito” (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis:

(—)

“O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. FRISE-SE QUE NÃO SE TRATA DE QUALQUER ‘FATO’, MAS AQUELE QUE NÃO FOI CONSIDERADO POR PURO DESCONHECIMENTO DE SUA EXISTÊNCIA. NÃO É, PORTANTO, AQUELE FATO, JÁ DE CONHECIMENTO DO FISCO, EM SUA INTEIREZA, E, POR REPUTÁ-LO DESPIDO DE RELEVÂNCIA, TENHA-O DEIXADO DE LADO, NO MOMENTO DO LANÇAMENTO. SE O FISCO PASSA, EM MOMENTO ULTERIOR, A DAR A UM FATO CONHECIDO UMA ‘RELEVÂNCIA JURÍDICA, A QUAL NÃO LHE HAVIA DADO, EM MOMENTO PRETÉRITO, NÃO SERÁ CASO DE APRECIAÇÃO DE FATO NOVO, MAS DE PURA

MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO NO LANCAMENTO ANTERIOR, COM FULCRO NO ARTIGO 146, DO CTN, (...).” (grifou-se)

(REsp 1130545/W, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 22/02/2011)

“Há de se frisar que cabe ao STF a última palavra quanto à interpretação das normas infraconstitucionais, conforme determina o art. 105, III, “c”, da CF/88. Quando se trata de matéria de Direito Público, na qual estão enquadradadas as questões tributárias, cabe à 1º Seção do STJ a responsabilidade de unificar o entendimento das suas duas Turmas. Logo, o julgamento do REsp 842270/RS representa o entendimento pacificado dentro do STJ quanto ao assunto em questão.

Diante disso, entendo que deve ser aplicado tal entendimento pacificado, pois se trata de decisão proferida no rito do art. 543-C, do CPC (recursos repetitivos).

Negar-se a aplicação de tal entendimento pode acarretar prejuízo de grande monta ao Erário Estadual em razão da sucumbência judicial.” (grifou-se)

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO CJF NP 0444-13/13)

Mas mesmo que se admitisse essa revisão de lançamento, o que se pondera apenas para fins argumentativos, a verdade é que já tendo a fiscalização, por ocasião da lavratura do auto de infração nº 2794640007/18-3, consentido com a ausência de aplicação de piso para o cálculo do benefício do DESENVOLVE, a cobrança ora realizada jamais poderia acompanhar multas, juros e correção monetária, sendo essa a prescrição expressa do art. 100, III, parágrafo único, do CTN:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(—)

Parágrafo único. A **observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”** (grifou-se)

Aliás, trata-se de mais um aspecto analisado por esse E. Conselho, o qual, uma vez mais, se posiciona no sentido de reforçar a procedência do argumento acima, *vis-à-vis* a prévia existência de fiscalizações:

“É que à época dos fatos, a prática de cálculo do custo de transferência já estava há muito consolidada e tacitamente convalidada por fiscalizações e homologações sucessivas, sem que o contribuinte tivesse sequer sido alertado quanto ao equívoco da apuração do seu custo de transferência.”

(--)

O parágrafo único do art. 100 do CTN diz que a observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Observando-se o caput do art. 100 e seus incisos, notadamente o inciso III (as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas) não se pode olvidar que a metodologia de cálculo anteriormente aplicada pelo Recorrente no cálculo dos custos era uma prática reiterada, observada e referendada pela autoridade administrativa.” (grifou-se)

Ressaltou que a glosa empreendida pela fiscalização é improcedente.

Em seguida, tratou do tópico “*O ERRO DE CAPITULAÇÃO DA MULTA*”, tendo afirmado que a multa punitiva imposta à IMPUGNANTE, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei n° 7.014/96, é flagrantemente indevida:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:

(...)

j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei;” (grifou-se)

Afirmou que a aplicação da multa possui, como requisito, a existência de “ação ou omissão fraudulenta”, o que afirma ser inconcebível.

Alegou ter observado que a autoridade lançadora não dedicou uma única linha sequer a indicar que o suposto lançamento decorreria de “ação ou omissão fraudulenta”.

Asseverou que sem que essas imputações de conduta tenham sido realizadas pela Fazenda Baiana, é nítida que a deficiência na imputação da multa, vez que não contempla relação com a infração posta nos autos.

Pontuou que, caso fosse devida multa pela IMPUGNANTE, a melhor roupagem punitiva cabível seria aquela tratada no art. 42, inciso II, “f”, da norma, incidente à ordem de 60% do imposto não pago quando não verificado dolo, alternativa essa reconhecida pela jurisprudência **desse E. Conselho:**

“EMENTA: (...)

INFRAÇÃO 2 - recolhimento a menos do imposto em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve. Valor exigido de R\$6.097,17 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei n.º 7.014/96;

(...)

RESOLUÇÃO ACORDAM os membros da 1º Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração n° 148714.0006/08-3, lavrado contra POLYSTAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS SINTÉTICOS LTDA., **devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$24.624,70, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei n 7.014/96**, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.” (grifou-se)

(CONSEF PROCESSO - A. N 148714.0006/08-3. 1º CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL. ACÓRDÃO CIF N° 0187-11/09. SESSÃO 14/07/2009)

Por fim, apresentou o tópico “*DOS PEDIDOS*”.

Diante de todo o exposto, a impugnante fez os seguintes requerimentos:

a) Que a Impugnação seja regularmente recebida e processada, sendo-lhe atribuído o necessário efeito suspensivo;

b) No mérito, a declaração da improcedência integral dos lançamentos ora impugnados e, consequentemente, a extinção do crédito tributário constituído;

- c) Sucessivamente, na hipótese de não acolhimento do item “b” acima, pleiteou o afastamento dos juros, multas e valores de correção monetária lançados, nos termos do art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional;
- d) Sucessivamente, na eventual hipótese de não acolhimento dos item “c” acima, requereu a adequação da multa ao patamar de 60% do valor do imposto, nos termos do art. art. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Finalizou sua defesa protestando pela produção de provas permitidas pela Lei que regula O processo administrativo tributário.

Às fls. 173 e 173v, consta novo pronunciamento da defesa em que faz constar em seu anexo um Parecer (fls. 174 e 175) que disse ter sido elaborado em 29.06.2020 pela Secretaria Executiva do Desenvolve o qual entende confirmar a sua tese de que não caberia ao caso em discussão a imposição do piso mínimo objeto da autuação após a vigência da Resolução 173/2010, tendo reproduzido o exerto abaixo:

*“Assim, observada a legislação e em conformidade com o parecer do Conselheiro Relator do Conelho Deliberativo do DESENVOLVE, o entendimento é de que, neste caso, **NÃO CABE IMPOSIÇÃO DE PISO MÍNIMO DE ARRECADAÇÃO**, desde o início da vigência da Resolução n.º 173/2010, por se tratar de projeto considerado de implantação, dado que a empresa cumpriu com as premissas previstas no §7º do art. 3º do Decreto n.º 8.205/97.” Grifos do Autor e da Defesa.*

Os autuantes apresentaram a sua informação fiscal às fls. 207 e 208. Após a leitura das explanações do Contribuinte, a parte Autuante apresentou as seguintes contestações:

Afirmou que o Conselho Deliberativo de Desenvolve, expediu a Resolução nº 83/2006, em favor do autuado, publicada no Diário Oficial em 20/10/2006, com prazo de validade de 12 anos, contados a partir de 01 de outubro de 2006, estabelecendo no seu Art. 2º um piso na época no valor de R\$ 864.450,35 (oitocentos e sessenta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta reais e trinta e cinco centavos), corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M.

Destacou outra Resolução concedida a empresa n º 173/2010, publicada no Diário Oficial em 05/11/2010 que não revogou o citado piso em nenhum dos seus artigos.

Ressaltou que as Resoluções perdem sua validade (benefícios e obrigações) por vencimento do período de fruição ou quando revogada expressamente por uma nova Resolução.

Alegou que isto ocorreu no passado, com próprio autuado, com a Resolução nº 34/2006 (abaixo parcialmente reproduzida) que revogou expressamente as Resoluções nº 10/2003 e a nº 70/2005 e esta própria Resolução nº 34/2006, perdeu sua validade após vencido o período de fruição. A própria Resolução nº 173/2010, foi revogada pela Resolução nº 181/19.

RESOLUÇÃO Nº 34/2006

(Publicada no Diário Oficial de 28/04/2006)

Habilita a LAT AP ACK - BALL EA-IBALAGENS LTDA., aos benefícios do DESENVOLVE e revoga as Resoluções nºs 10/2003 e 70/2005.

O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, no uso de suas atribuições e nos termos da Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, alterado pelos Decretos nºs 8.413/02, 8.435/03, 8.665/03, 8.868/04, 9.152/04, 9.188/04, 9.513/05 e 9.651/05,

Art. 4º Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as Resoluções nºs 10/2003 e 70/2005.

Salvador, 19 de abril de 2006. Presidente

Sustentou que quanto ao fato de o exercício de 2015, já ter sido fiscalizado anteriormente, sempre prevalecerá o direito da Fazenda Pública Estadual apurar em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias.

Alerta esta informação está, inclusive consignada na pg.02 do Auto.

Concernente ao documento emitido pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico, favorável ao autuado, com base que a Resolução nº 173/2010 que não instituiu nenhum piso de arrecadação, ratificou seus argumentos que a mencionada Resolução não revogou a Resolução nº 83/2006, assim sendo o piso previsto nesta, continuaria valendo.

Na assentada para julgamento compareceu à sessão da 3ª JJF o representante da Impugnante Dr. BRUNO DE ABREU FARIA OAB/RJ 123.070.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração objeto desta demanda se refere a exigência de crédito tributário decorrente da acusação de ilícito fiscal tributário, que diz respeito à apuração de recolhimento a menos do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal relativo ao PROGRAMA DESENVOLVE.

Consta da acusação fiscal, que o recolhimento a menos do ICMS se deu em razão da Impugnante não ter considerado o piso mínimo de arrecadação, estabelecido no Art. 22 da Resolução nº 83/2006, previsto no valor inicial de R\$ 864.450,35, com vigência a partir de 1º de outubro de 2006, o qual seria corrigido a cada 12 meses, pela variação do IGP-M. Salientaram os Autuantes que esse procedimento repercutiu ainda aumentando indevidamente a parcela do ICMS incentivado pelo referido incentivo.

Preliminarmente verifico que não houve arguição de nulidade do feito, contudo ressalto que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração, a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

A questão a ser enfrentada para deslinde da questão acerca da pertinência da exigência fiscal consiste, segundo afirma a Impugnante, em “única e exclusivamente, na resposta à seguinte indagação: para fins de cálculo do benefício relativo ao Programa DESENVOLVE, a IMPUGNANTE deveria considerar o piso mínimo de recolhimento mensal de R\$ 864.450,35, previsto pelo art. 2º da Resolução nº ____?”

De fato, tenho que aquiescer com a Impugnante, haja vista que toda a celeuma gira em torno desta questão, que reside em se determinar se a autuada deveria ou não manter o recolhimento mínimo estabelecido pela resolução anterior, a Resolução nº 83/2006 que lhe reconheceu o direito ao benefício do Programa Desenvolve com o estabelecimento do piso mínimo de recolhimento do ICMS.

De fato, como é sabido, a Resolução nº 83/2006, previu no seu Art. 2º um piso no valor de R\$ 864.450,35, com vigência de 12 (doze) anos com início em 01/10/2006, portanto com prazo final para extinção do benefício e suas condicionantes em 01/10/2018.

Todavia, em 2010 foi editada em favor da Impugnante a Resolução nº 173/2010, com prazo de vigência para 12 (doze) anos, e que defende a Impugnante tratar dos mesmos produtos abrangidos pela primeira, e ter sido deferida de forma mais abrangente e por isso teria revogado tacitamente a Resolução nº 83/2006, inclusive, desta feita, eliminado a previsão de piso mínimo de recolhimento. Medida esta, explicou a defesa, em função de que teria a Impugnante atendido a regra que excepcionaria a exigência do referido piso, prevista no §7º do art. 3º do Regulamento do Desenvolve, aprovado pelo Decreto 8.205/2002.

Como é sabido, o piso mínimo de recolhimento é adotado quando uma empresa que já se encontra em funcionamento e apresentando recolhimento regular de ICMS mensal, propõe a ampliação de sua planta industrial se habilitando ao benefício do PROGRAMA DESENVOLVE. Neste caso, o piso mínimo é estabelecido conforme preconizam o §4º e §7º do art. 3º do Decreto 8.205/2002. Veja-se:

“Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal

do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”

“§ 4º No caso de empreendimentos já instalados, a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo corresponderá ao valor que exceder à média mensal dos saldos devedores apurados em até 24 meses anteriores ao do pedido de incentivo, atualizada pela variação acumulada do IGP-M, observado o disposto no § 7º.”

“§ 7º Para efeitos do valor da parcela a ser incentivada, na hipótese de o contribuinte realizar investimentos que resultem em substituição de, no mínimo, 75% da planta de produção, com utilização de maquinários e equipamentos novos, será equiparado a novo empreendimento, não se aplicando o cálculo previsto no § 4º deste artigo.”

“Redação anterior dada ao § 7º, tendo sido acrescentado ao art. 3º pelo Decreto nº 11.357, de 04/12/08, DOE de 05/12/08, efeitos de 05/12/08 a 15/06/12.

Grifei.

A decisão dos Autuantes em proceder ao lançamento do crédito tributário sob discussão, foi calcada no fato de que a Resolução n° 173/2010, a despeito de não prever piso mínimo de arrecadação, não revogou expressamente a Resolução nº 83/2006 que prevê no seu Art. 2º um piso no valor de R\$ 864.450,35. Conclusão, registre-se, perfeitamente alinhada com a Súmula do CONSEF n.º 09:

SÚMULA DO CONSEF N° 09

No programa DESENVOLVE, a Resolução posterior não revoga a anterior, que vigerá até o término do prazo nela estabelecido, salvo quando expressamente o declare.

Data de Aprovação:

Sessão de Julgamento da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual de 29/08/2019.

Fonte:

Jurisprudência Predominante do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia.

Referência Legislativa:

Artigo 2º, caput e § 1º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04/09/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro) Instrução Normativa SAT nº 66, de 12/12/2014.

PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS

Acórdãos CJF nºs: A-0066-11/16, A-0374-11/17, A-0028-11/19, A-0359-11/17, A-0446-13/13, A-0141-11/13, A-0336-12/17, A-0124-12/19, A-0149-12/19, A-0224-11/18.

Em sentido contrário, a defesa trouxe aos autos o parecer da Secretaria Executiva do DESENVOLVE apensado às fls. 174 e 175, que afirma que “*NÃO CABE A IMPOSIÇÃO DE PISO MÍNIMO DE ARRECADAÇÃO, desde o início da vigência da Resolução nº 173/2010, por se tratar de projeto considerado de implantação, dado que a empresa cumpriu com as premissas previstas no §7º do art. 3º do Decreto nº 8.205/97.*”

Avalizando o referido Parecer têm-se o caput do art. 1º da Resolução n° 173/2010. Veja-se:

“Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, com base no §7º do art. 3º do Regulamento, o projeto de ampliação da LATAPACK - BALL EMBALAGENS LTDA., CNPJ nº 00.835.301/0001-35 e IE nº 45.952.933NO, instalada no município de Simões Filho, neste Estado, para produzir tampas de alumínio, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:” Grifei.

(...)

Destarte, não resta dúvida de que desnecessário seria, no caso posto, a revogação expressa da Resolução 83/2006, haja vista que foi tacitamente revogada pela Resolução n° 173/2010 que trata de um projeto de ampliação da planta existente, cujo escopo suplanta ao admitido pela resolução anterior, posto que desta feita resultou em substituição de, no mínimo, 75% da planta de produção, atendendo ao disposto no §7º do art. 3º do Dec. 8.205/02, vigente à época. Voto, portanto, pela improcedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206986.0001/20-0, lavrado contra a empresa **BALL EMBALAGENS LTDA**.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, 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.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA