

PROCESSO - A. I. Nº 271581.0102/14-9
RECORRENTE - BRAZIL METALS LTDA. (QANTAFLEX)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0152-04/14
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 29/06/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0160-12/15

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta do recolhimento de ICMS, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo, acarreta a perda do direito ao benefício, no respectivo mês, em relação à parcela incentivada, em razão do não atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício. Razões recursais insuficientes para a reforma da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF nº 0152-04/14), que julgou Procedente a presente autuação, por meio da qual foram atribuídas ao sujeito passivo duas irregularidades distintas, sendo objeto da irresignação do recorrente apenas o primeiro item, a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 3.570.423,10, 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, nos respectivos meses de setembro a dezembro de 2012, conforme disposto no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, devendo a empresa recolher todo o ICMS apurado.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide da seguinte forma, *in verbis*:

Na infração 1, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em decorrência da falta de pagamento, na data regulamentar, da parcela sujeita à dilação de prazo, perdendo, assim, o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa DESENVOLVE, tudo conforme o demonstrativo acostado à fl. 5 dos autos.

Em sua defesa, o autuado expressamente afirma que os valores cobrados estão de acordo com os lançados em seus livros fiscais e, portanto, os valores apurados pelo autuante não estão em discussão, mas sim o direito de a fiscalização efetuar a cobrança correspondente.

Sustenta o autuado que o art. 18 do Decreto nº 8.205/02 (Regulamento do Programa DESENVOLVE) impõe sanção não prevista na Lei nº 7.980/01, instituidora do citado Programa, incidindo, desse modo, em ilegalidade e inconstitucionalidade.

Quanto à arguida inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que a apreciação de tal matéria não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

No que tange à ilegalidade suscitada pelo autuado, efetivamente o regulamento não pode inovar, indo além do que está previsto na lei regulamentada. Todavia, no caso em análise, não aconteceu essa inovação, conforme passo a me pronunciar.

A Lei nº 7.980/01, instituidora do Programa DESENVOLVE, no caput do seu artigo 8º assim dispõe:

Art. 8º O Regulamento estabelecerá, observadas as diretrizes do Plano Plurianual, critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios, com base em ponderação dos seguintes

indicadores:

Por seu turno, o disposto no caput do artigo 18 do Dec. 8.205/02 (Regulamento do Programa DESENVOLVE), com a redação vigente à época dos fatos, prevê que:

Art. 18. 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.

Tendo em vista que a Lei nº 7980/01 atribui ao Regulamento estabelecer critérios e condições para a fruição dos benefícios do citado Programa, não há como se dizer que o Regulamento tenha incidido em ilegalidade. Se a Lei nº 7.980/01 podia ou não atribuir ao Regulamento a fixação de critérios e condições para a fruição dos referido benefícios, a apreciação dessa matéria, por ser uma questão de constitucionalidade da legislação, ultrapassa a competência deste colegiado, como já foi explicado neste voto. Ademais, há que se ressaltar que a teor do art. 125, III, do COTEB, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Conforme foi bem salientado na informação fiscal, a legalidade da exigência fiscal em comento já foi objeto de diversas decisões proferida neste CONSEF e, como exemplos, cito os Acórdãos CJF nºs 0369-11/13, 0424-13/13 e 0044-12/13, sendo que desse último transcrevo a ementa a seguir:

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) LANÇAMENTO NO LIVRO FISCAL SEM A COMPROVAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. O autuado não apresentou os documentos que legitimassem o crédito fiscal apropriado. b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração subsistente. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O adquirente neste caso é o responsável por substituição relativamente ao imposto cujo lançamento encontrava-se diferido. Infração caracterizada. 3. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. A falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo implica a perda do direito ao benefício do Desenvolve em relação à parcela incentivada do respectivo período. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Alterada, de ofício, a multa aplicada na infração 4. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (grifo não do original)

No que tange à alegada “denúncia espontânea”, observo que a ação fiscal que originou o Auto de Infração em comento foi iniciada em 22/10/13, consoante a Intimação de fl. 25. Por sua vez, o parcelamento citado na defesa data de 25/11/13, segundo o documento de fl. 53, trazido aos autos pelo próprio defendente. Nos termos do parágrafo único do artigo 138 do CTN, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Dessa forma, constato que não houve uma denúncia espontânea, como tenta fazer crer o autuado. A concessão do parcelamento do débito denunciado não dá a correspondente denúncia o caráter de espontânea, especialmente quando se observa que essa denúncia só ocorreu quando o contribuinte já estava sob ação fiscal.

Tendo em vista que no caso em análise não ficou caracterizada a ocorrência de denúncia espontânea, não há como se utilizar como paradigmas os Acórdãos CJF nºs 0207-12/08 e 0399-12/08, citados na defesa.

Quanto à onerosidade dos benefícios do Programa DESENVOLVE, não se pode olvidar que o gozo desses benefícios era condicionado ao atendimento das exigidas contidas na legislação, além dos investimentos citados na defesa. Uma vez que não foram cumpridas as condições previstas, não havia como o autuado usufruir dos benefícios. Dessa forma, o argumento defensivo atinente à onerosidade dos benefícios não procede, bem como não é cabível a aplicação da Súmula 544 do STF, citada na defesa.

Considerando que o autuado não questiona os cálculos constantes no Auto de Infração e que as alegações atinentes à possibilidade de exigência do imposto foram ultrapassadas, a infração 1 subsiste em sua totalidade.

No que tange à infração 2, o autuado expressamente reconhece a procedência da autuação. Dessa forma, nos termos do art. 140 do RPAF/99, esse item do lançamento subsiste em sua totalidade.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, às fls. 78 a 88 dos autos, Recurso Voluntário, relativo à primeira infração, onde frisa que o valor cobrado é coincidente com o lançado pela recorrente em seus livros fiscais a título de parcela sujeita a dilação de prazo. Assim, o cerne da questão não são os valores e, sim, o direito ou não do fisco efetuar a cobrança dos mesmos.

Diz que perder o direito ao benefício, significa paralisar as suas atividades comerciais, haja vista

que, sem o programa DESENVOLVE, não há como competir com as empresas de grande porte.

Em primeiro plano, reitera a ilegalidade da autuação respaldada tão somente no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, sem a devida observância da Lei nº 7.980/01, uma vez que o referido Regulamento em seu art. 18 impõe sanção, não prevista na Lei nº 7.980/01, extrapolando assim os limites do art. 99 do CTN e em total discordância com o art. 97, inciso V, também do CTN, que veda a imposição de penalidades através de veículos introdutórios infra legais. Dispositivo que se traduz na doutrina como “Reserva Legal” ou “Estrita Legalidade”.

Destaca que não poderia o Regulamento trazer penalidades não previstas na Lei que concedeu o benefício, já que nada dispõe sobre o atraso no recolhimento a causar perda do mesmo, seja momentânea ou permanentemente. A imposição de penalidade não veiculada por lei fere o núcleo essencial do Princípio da Legalidade, gravame ainda maior na esfera tributária devido a incidência da Legalidade Estrita.

Salienta que o regulamento, portanto, explicita a lei tributária à qual se prende sem a ela subtrair, aumentar ou modificar. Se vier a veicular disposições novas, a dizer, que nela não estavam contidas, ainda que implicitamente, será “ilegal” e, por isso, incumprível.

Também aduz que não merece abono o entendimento de que o art. 18 do Decreto nº 8.205/02 não se trata de sanção. Registra que, se o art. 41 da Lei nº 7.014/96 elenca o cancelamento de benefícios fiscais no rol de penalidades aplicáveis em razão da prática de infrações à legislação do ICMS, não há como não considerá-la como tal. Soma-se ainda o fato que referido art. 18 encontra-se em capítulo denominado como “DEVERES E SANÇÕES”.

Assim, segundo o recorrente, não há dúvidas de que a interpretação sistemática é absolutamente indispensável em qualquer trabalho de aplicação da norma jurídica e que é evidente que este dispositivo legal não se trata de norma de concessão de incentivo, e sim norma sancionatória.

Diante de tais considerações, defende que não poderia o regulamento dispor sobre sanção de perda do benefício fiscal por atraso no pagamento, papel este reservado a lei.

Em segundo plano, aduz a existência de denúncia espontânea, que a fez na boa-fé, e, solicitou o pagamento, via parcelamento, sendo esta opção de quitação oferecida pela SEFAZ, sendo cumpridos todos os requisitos para gozo dos benefícios da denúncia espontânea, a exemplo de estar a salvo de aplicação de multa por infração. Porém, fora autuado, mesmo com o parcelamento espontâneo. Destaca que o ICMS não sujeita a dilação do prazo encontrava-se sob parcelamento, autorizado e realizado antes da autuação fiscal, de nº 6817752, conforme documento junto à defesa datado de 25/11/2013 na Inspeção Fiscal à qual a empresa está vinculada, devendo assim estar afastada a possibilidade de aplicação de sanções, em especial a perda do benefício fiscal.

A recorrente insurge-se quanto à afirmação do relator da Decisão recorrida de que a empresa, ao propor o parcelamento, já se encontrava sob ação fiscal. Destaca que, tendo em vista a existência de uma Lei concedendo benefícios de redução de encargos tributários “REFIS” - Lei nº 12.903/2013, o fisco, ao conceder tratamento excepcional possibilitou a regularização dos débitos tributários por conta da empresa sob ação fiscal, suspendendo tacitamente os efeitos da intimação, abrindo “um espaço de tempo” para permitir a volta ao estado de adimplência. Aduz que o ato realizado pela SEFAZ produziu coisa julgada, inserida no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Assim, não se pode olvidar que, houve um ato lícito por pura manifestação de vontade por parte do ente tributante, e, que assim sendo, o seu fundamento fez nascer o direito subjetivo denominado de ato jurídico perfeito, sendo inquestionável o direito a legitimidade da Denúncia Espontânea.

Defende que não poderia o CONSEF ferir o direito protegido e imutável, sob pena de infringir as normas e preceitos constitucionais. Desta forma, é incompreensível, que o contribuinte possa ter ainda a penalidade tipificada lavrada no auto de infração, pois, o correto e esperado é que o seu procedimento o levasse a ser excluído da configuração de qualquer sanção, e, ou penalidade.

Cita jurisprudência e doutrina.

Por fim, requer que seja reconhecida a nulidade da infração 1, em consonância com as arguições preliminares, visto não terem sido observadas diversas formalidades de vital importância para a existência regular do processo e, por força da determinação do art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, a improcedência das infrações.

Às fls. 94 a 99 dos autos, a PGE/PROFIS, através de sua Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, pois, no que se refere ao argumento recursal da impossibilidade do Regulamento do Desenvolve fixar suposta penalidade não prevista na norma instituidora do benefício, o opinativo, preambularmente, esclarece que a benesse relativa ao Desenvolve trata-se de um benefício condicionado, cuja perfectibilização e concreção demanda preenchido rigorosamente dos requisitos legais estipulados em lei, ou seja, não produz eficácia quando não preenchida a mola propulsora da sua dinâmica, no caso específico, “*o pagamento no prazo regulamentar do imposto normal*”. Neste sentido, segundo o parecer, não há que se falar em qualquer penalidade, mas, tão-somente, não cumprimento de requisito ínsito a validade da benesse. Cita jurisprudência.

Ultrapassada esta lógica, a PGE/PROFIS ressalta ainda que o benefício do Desenvolve, diferentemente do aduzido pelo recorrente, não se trata de um benefício de índole tributária, pois não há qualquer renúncia ou modificação da base impositiva do tributo, mas apenas uma postergação do pagamento do imposto, cuja implementação não demanda uma existência de qualquer lei, uma vez que elemento estranho à obrigação tributária. Aliás, o prazo para recolhimento do tributo está ausente na lista exaustiva dos elementos configuradores da reserva legal, constante do art. 97 do CTN. Transcreve jurisprudência, *in verbis*:

“O STF já firmou posição de que o prazo para vencimento dos tributos é passível de instituição por norma infralegal (decreto), visto que o art. 97 do CTN relaciona taxativamente as matérias submetidas à reserva legal, dentre as quais não se inclui a fixação do prazo para recolhimento de tributos (RREE 182.971; 193.531)”.

Quanto à alegação do recorrente de que não se poderia aplicar o perdimento do benefício, em razão de ter supostamente feita a denúncia espontânea do débito, a PGE/PROFIS aduz que o parcelamento do débito se deu sob início da ação fiscal.

Assim, a PGE/PROFIS opina pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância inerente à primeira infração, julgada subsistente pela Decisão recorrida.

Preliminarmente, registre-se que o sujeito passivo, tanto em sua impugnação quanto em suas razões recursais, afirma literalmente “*que o valor cobrado é coincidente com o lançado pela autuada em seus livros fiscais a título de parcela sujeita a dilação de prazo. Portanto, o cerne da questão, não foram os valores, e, sim, o direito ou não do fisco efetuar a cobrança dos mesmos.*”

Inicialmente, quanto à arguição da inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, falece de competência este Colegiado para apreciação da matéria, consoante disposto no art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

No tocante à arguição da ilegalidade da autuação respaldada tão somente no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, sem a devida observância da Lei nº 7.980/01, há de se ressaltar que a exação em lide, decorre da perda automática do direito do benefício do DESENVOLVE, em relação à parcela incentivada, no mês em que a empresa habilitada não recolheu, no prazo regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação, conforme previsto no caput do art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, fundamentado nos arts. 5º e 8º da Lei nº 7.980/01, os quais estabelecem, respectivamente:

Art. 5º - O estabelecimento enquadrado no Programa deverá observar os seguintes procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido:

I - o valor do ICMS apurado, deduzido o valor do imposto incentivado, será declarado e recolhido na forma e prazos regulamentares;

Art. 8º - O Regulamento estabelecerá, observadas as diretrizes do Plano Plurianual, critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios, com base em ponderação dos seguintes indicadores:

Por sua vez o caput do art. 18 do Decreto nº 8.205/02 (Regulamento do Programa DESENVOLVE), com a redação vigente à época dos fatos, prevê que:

Art. 18. 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.

Já o art. 38 da Lei nº 7.014/96 estabelece que: “*quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação*”.

Portanto, verifica-se, como consignado pela JJF e no Parecer da PGE/PROFIS, o qual adoto como parte integrante deste voto, que não houve qualquer violação na hierarquia das normas.

Assim, não há qualquer óbice na aplicação do dispositivo no caso concreto, visto que a exigência tributária é limitada ou circunscrita ao período em que o imposto deixou de ser recolhido ou na hipótese de pagamento fora do prazo regulamentar, pois, se tratando de benefício condicionado, dentre outras exigências, ao pagamento das parcelas do imposto não sujeitas à dilação prazal, o não atendimento pelo beneficiário da condição legal resulta na impossibilidade de gozo do benefício, perdendo o direito, naquele mês, inerente à parcela incentivada prevista pelo DESENVOLVE.

Cabe ressaltar que, conforme interpretação literal da norma, o fato de o contribuinte supostamente ter realizado denúncia espontânea não o habilita a recuperar o benefício do incentivo fiscal nos meses em que ocorreu a mora, pois, de fato, deixou de cumprir o requisito básico e condicional de recolher *tempestivamente* o ICMS não sujeito à dilação para fruição do benefício fiscal. Ademais, a alegada denúncia espontânea só se configuraria no caso de o contribuinte ter recolhido, antes da ação fiscal, tanto a parcela não incentivada quanto à dilatada, o que o eximiria da penalidade.

Contudo, no caso em análise, consoante documento à fl. 53 dos autos, verifica-se que o sujeito passivo, só em 25/11/2013, após o início da ação fiscal ocorrida em 22/10/2013 (fl. 25), ofereceu a denúncia espontânea e, ainda assim, relativa unicamente à parcela não dilatada, consoante se constata do cotejo dos valores ínsitos à fl. 53 e da planilha de fl. 5 dos autos, mantendo-se inadimplente em relação aos valores das parcelas supostamente incentivadas, ora exigidas, cujo benefício deixou de existir a partir do momento que descumpriu o requisito básico e condicional para sua fruição, ou seja, de recolher *tempestivamente* o ICMS não sujeito à dilação.

Portanto, ressalte-se que os valores exigidos na infração correspondem justamente às importâncias das parcelas que deixaram de ser incentivadas e que também não foram objeto de denúncia espontânea, em que pese o recorrente afirmar, à fl. 82 dos autos, que “... *inclusive, os valores parcelados espontaneamente correspondem 100% dos valores da autuação fiscal.*”.

Inerente à alegação recursal de que, com a perda do direito do benefício fiscal, não há como competir com as empresas de grande porte, ocorrendo uma perda irreparável, vislumbro que, com a perda do benefício fiscal, o contribuinte retorna à condição de igualdade com os demais concorrentes, os quais não possuem benefício fiscal.

Portanto, entendo que a exação subsiste, pois o benefício a que faz jus o recorrente é condicionado ao pagamento tempestivo da parcela não incentivada. O CONSEF em casos semelhantes tem decidido nesse mesmo sentido, a exemplo dos Acórdãos: CJF nº 0424-13/13, CJF nº 0266-11/14, CJF nº 0223-11/13, CJF nº 0222-12/14, CJF nº 0403-12/14 e CJF nº 0336-12/14.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **271581.0102/14-9**, lavrado contra **BRAZIL METALS LTDA. (QANTAFLEX)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.570.423,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$840,00**, prevista no inciso 42, XVIII, "c", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme dispõe a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS