

A. I. N ° - - 232854.0004/17-0
AUTUADO - LUPUS DESENVOLVIMENTO EM ALIMENTOS LTDA
AUTUANTE - MARCELO AUGUSTO CUNHA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10/12/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0146-03/18

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. A falta de recolhimento na data regulamentar da parcela não sujeita à dilação do prazo, resultou na perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Afastada a preliminar de nulidade suscitada. Efetuada correção no cálculo do imposto devido. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2017, atribui ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$330.776,60, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento em 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, no mês de setembro de 2014. (Infração 03.08.03).

Enquadramento Legal: artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 C/C artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/92.
Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seus advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação às folhas 16/25. Aduz a tempestividade da peça defensiva, requer que as futuras intimações sejam encaminhadas ao patrono Jan Przewodowski Montenegro de Souza, OAB/RJ nº 83.445, e impugna o lançamento de ofício, pelos fatos e fundamentos expostos a seguir.

De início registra que o artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) assegura a suspensão da exigibilidade do crédito tributário contra o qual foram interpostos impugnações e recursos administrativos, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal.

Após mencionar os fatos que ensejaram a autuação, argui a nulidade do Auto de Infração, por considerar que as informações lançadas pelo Fisco não são verdadeiras.

Aduz que a empresa autuada é participante do Programa Desenvolve, que permite a empresa quitar 10% do seu saldo devedor de ICMS e parcelar o restante em até 72 meses, e que, além disso, o programa ainda permite no caso de antecipação das parcelas, a obtenção de um desconto no valor devido de até 90%, determinado pelo Conselho Deliberativo do Programa, conforme a atividade da companhia.

Transcreve os artigos 3º e 6º do Decreto nº 8.205/2002, acerca das formas de pagamento e a possibilidade de liquidação antecipada das parcelas.

Informa que com base no regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, a Autuada, após realizada a apuração do tributo ICMS referente ao período de 09/2014, constatou que o montante a ser quitado sem as reduções permitidas pelo Programa Desenvolve, corresponderia ao valor de R\$ 367.529,55 (trezentos e sessenta e sete mil quinhentos e vinte nove reais e cinquenta e cinco centavos).

Diz que em seguida, de acordo com o valor apurado, a Impugnante realizou o pagamento da primeira parcela, com a redução de 90% permitida pelo Programa, o que totalizou o valor R\$ 36.752,95 (trinta e seis mil setecentos e cinquenta e dois reais e noventa e cinco centavos), e posteriormente, o valor referente a antecipação das 72 parcelas, com o desconto de 90% perfazendo o total de R\$ 33.077,66 (trinta e três mil setenta e sete reais e sessenta e seis centavos).

Expõe que a Autuada equivocou-se ao realizar o pagamento das parcelas para este período, argumentando que realizou o recolhimento, primeiro do valor correspondente a segunda parcela acima mencionada, em 20/10/2014, e o valor referente a primeira parcela citada, em data posterior, 30/10/2014, com os devidos acréscimos moratórios.

Alega que, em que pese o erro cometido pela Impugnante, o Agente Fiscal ao realizar a lavratura do presente auto de infração, deixou de considerar o valor já pago em 20/10/2017, autuando a Impugnante sem descontar os valores já quitados, o que gerou uma autuação no valor R\$ 330.776,60 (trezentos e trinta mil setecentos e setenta e sete reais e sessenta centavos), tendo considerado somente para efeitos de abatimento a parcela quitada em 30/10/2014, sem descontar a parcela paga na data acima informada.

Enfatiza que para melhor elucidar os cálculos mencionados acima, elabora a planilha abaixo:

Valor do Tributo - período de 09/2014	R\$ 367.529,55
01º Parcela com a redução dos 90%, quitada em 30/10/2014	R\$ 36.752,95
	R\$ 330.077,66
Parcela antecipada com a redução dos 90%, quitada em 20/10/2014.	R\$ 33.077,66

Ratifica que possui a Dilação de Prazo do ICMS autorizada pela Resolução 97/2010 no Conselho Deliberativo do Desenvolve, motivo pelo qual realiza a liquidação do tributo de forma antecipada.

Transcreve o artigo 18º do Decreto 7.629/99 – RPAF e art. 142, do CTN, entendendo que o Auto de Infração deve ser considerado nulo, pelo fato do autuante não ter considerado todos os valores pagos pelo autuado.

Destaca que o vício formal demonstrado no procedimento fiscal, em comento, contamina a ação fiscalizatória realizada, tendo em vista a inexatidão ou imprecisão para determinar o valor da cobrança lançada, que materializou a existência do crédito tributário em favor do tesouro estadual.

Reclama também da ausência de documentos para motivação da autuação. Cita ensinamento do mestre Paulo de Barros Carvalho (Direito Tributário Linguagem e Método, Editora Noeses, 3ª Ed., pág. 910/912), colacionando trecho do mesmo aos autos, que versam sobre a “publicidade dos atos administrativos” e o “direito de oferecer e produzir a prova adequada à defesa de suas pretensões”.

Cita, ainda, o princípio da segurança jurídica, dizendo que não pode a Administração Pública mudar uma interpretação na aplicação de determinado tributo, querendo cobrar impostos através de apurações que não condizem com os ditames legais.

Ao final requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente e posteriormente declarado nulo por não preencher os requisitos essenciais à sua lavratura.

O autuante presta a informação fiscal, à fl. 52, dizendo que quanto às alegações defensivas de que o fisco deixou de considerar todos os valores pagos pela impugnante, o demonstrativo acostado à fl. 20, esclarece o equívoco, uma vez que o autuado recolheu no dia 30/10 o valor que era para ser recolhido no dia 20/10.

Aduz que a legislação é clara e determinante para o uso do benefício do Programa Desenvolve, e que não lhe cabe dar acolhimento a eventuais equívocos cometidos pelo contribuinte.

Conclui ratificando a ação fiscal, afirmando que a mesma encontra-se plenamente amparada pela legislação vigente, e solicita o julgamento pela procedência do Auto de Infração.

O autuado apresenta nova manifestação às fls. 57/69, com o fito de demonstrar que não houvera vontade deliberada de atrasar o pagamento da parcela não incentivada do ICMS devido, relativo ao mês de setembro/2014, o qual deveria ter ocorrido até 09/10/2014, e sim equívoco por parte do setor responsável pelos pagamentos das obrigações da autuada, que efetuou o pagamento no dia 30/10/2014.

Acrescenta que resta evidenciada a responsabilidade da autuada com seus compromissos tributários, que tão logo tomou conhecimento da situação, de imediato recolhe o ICMS normal acrescido de todos os encargos devidos.

Aduz que ao contrário do entendimento do autuante, o autuado recolheu um valor maior do que o devido anteriormente, pois, recolheu o principal acrescido de multa e juros.

Quanto à parcela que seria dilatada em 72 (setenta e dois) meses, na conformidade do programa Desenvolve, informa que foi quitada em 20/10/2014, fazendo jus a redução de 90% (noventa por cento), prevista no Decreto 8205/2002, que transcreve, e conforme as Resoluções 118/2006 e 97/2010, cujas cópias anexa aos autos.

No tocante a perda do benefício naquele mês, em decorrência de pagamento efetuado após o dia 09 de mês subsequente, menciona que Lei 7.024, de 23 de janeiro de 1997, alterada pela Lei 13.816, de 21/12/2017, deu nova redação ao artigo 90 - A, prevendo que o pagamento da parcela não dilatada, poderá ser efetivado até o último dia do mês de vencimento.

Dessa forma, diz que só perderá o direito ao benefício, se o contribuinte não recolher a parcela não incentivada até o último dia útil do mês do vencimento, "in verbis":

Art. 90 - 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. (grifo nosso),

Acrescenta que o art. 18, do Decreto nº 8.205/2002, com a redação dada pelo Decreto nº 18.406, de 22/05/2018, assim prevê:

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.

Transcreve, ainda, o art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional, que aborda o princípio da retroação benigna.

Diz que este Colendo Conselho de Fazenda, já consolidou em seu entendimento que a lei nova, que modifica matéria através de alteração "in Bonaparte", deve ser aplicada de imediato aos fatos presentes e pretéritos, conforme os Acordãos CJF Nº 0249-12/17 e CJF Nº 0188-12/16, que traz à colação.

Argumenta que já em 2016, sem o advento da Lei 13.816, de 21/12/2017, e do Decreto 18406, de 22/05/2018, que deu nova redação ao art. 18, do Decreto 8.205/2002, já era entendimento de parte deste Conselho, que o pagamento em atraso de alguns dias, dentro do mês do vencimento da parcela não dilatada, não tinha o condão de excluir o contribuinte do benefício naquele mês.

Entende que a nova redação dada ao art. 18, do Decreto 8.205/2002, pelo Decreto 18.406/2018, espanca quaisquer dúvidas que remanesçam, por mais privilegiadas que sejam, em relação à matéria em lide.

Conclui, ratificando seu entendimento, de que a parcela não incentivada, que gerou o Auto de Infração, foi quitada no prazo previsto em lei, ou seja, dia 30/10/2014, com os acréscimos legais previstos na Legislação, estando respaldado pelo art. 18 do Decreto nº 8.205/2002, com a redação dada pelo Decreto nº 18406 de 22/05/2018, e pede a improcedência da autuação.

VOTO

Inicialmente, constato que não pode prosperar a arguição de nulidade suscitada, pois a descrição do fato, a fundamentação legal e a planilha demonstrativa do valor devido constante no auto de infração, não deixam qualquer dúvida sobre a motivação da autuação: recolhimento intempestivo do ICMS relativamente à parcela não sujeita à dilação de prazo, tendo como consequência a perda deste direito em relação à parcela incentivada, no mês em que ocorreu este fato.

Da análise dos elementos constantes dos autos, constato que em momento algum o autuado ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39 do RPAF/99, com a entrega ao sujeito passivo dos papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário. Vejo que o procedimento fiscal foi realizado atendendo as orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta.

A autoridade administrativa constituiu o crédito tributário verificando e registrando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, tudo em absoluta consonância com o art. 142 do CTN.

No presente caso, não foi identificada qualquer violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório. Não verifico, dessa forma, qualquer dos pressupostos de nulidade elencados no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, o sujeito passivo foi autuado por ter realizado o recolhimento a menos do ICMS, em razão da falta de pagamento em data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo, no mês de setembro/2014, 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.

O defendente realizou o recolhimento do ICMS referente à parcela não incentivada no mês de setembro de 2014, em 30 de outubro de 2014, portanto, descumprindo o prazo regulamentar, à época do fato gerador, que determinava que o recolhimento do ICMS referente à parcela não incentivada, como no caso em análise, deveria ocorrer no dia 09 do mês subsequente à data de ocorrência do fato gerador.

Observo que o autuado não nega que efetuou o recolhimento do ICMS em atraso, no que tange à parcela não sujeita à dilação do prazo, alegando equívoco por parte de seu setor fiscal. Porém, invoca o benefício da retroatividade benigna (art. 106, II do CTN), alegando que ao fazer o recolhimento no dia 30/10/2014, atendeu ao prazo estabelecido pela nova redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/2002, dada pelo Decreto nº 18.406, de 22/05/2018, já transcrita no relatório supra.

O art. 106, II, do CTN estabelece o seguinte:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - 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 da sua prática.

Todavia, a mudança do prazo estabelecida na legislação não se enquadra em nenhuma das hipóteses acima elencadas, uma vez que se trata de alteração de uma condição para fruição de benefício, e não de redução ou isenção de penalidade.

A Norma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária, inclusive, não se sujeita ao princípio da anterioridade, conforme Súmula Vinculante nº 50 do STF, baseado no entendimento de que não envolve criação ou aumento de tributo, e sim deslocamento do prazo de recolhimento da respectiva taxação.

Ressalto, ainda, que o Decreto nº 18.406/18, que alterou o prazo acima mencionado do nono para o último dia do mês subsequente da data de ocorrência do fato gerador, estabeleceu no seu art. 6º, que o mesmo somente entrou em vigor no dia 01/06/2018.

Portanto, à época do fato gerador, o recolhimento efetuado foi intempestivo, não havendo do que se falar em retroação benéfica, situação diferente do Acórdão CJF Nº 0249-12/17, trazido aos autos pelo impugnante, que tratava de redução de penalidade.

A defesa trouxe ainda em colação voto divergente do Acórdão CJF Nº 0188-12/16, com o entendimento de que havendo o pagamento do imposto com o acréscimo dos encargos de mora, antes de iniciada a ação fiscal, seria caso de denúncia espontânea, evocando os efeitos jurídicos deste instituto.

Entretanto, o mencionado voto foi vencido naquele julgamento, não tendo sido acolhida a tese de denúncia espontânea, e com a finalidade de melhor esclarecer a questão em comento, transcrevo o Parecer da PGE/PROFIS da lavra do Ilustre Procurador do Estado Dr. José Augusto Martins Júnior, constante no Auto de Infração nº 295309.0091/12-3, com o qual alinho integralmente meu entendimento:

"... o deslinde da presente controvérsia, a nosso sentir, passa apenas pela análise da existência ou não da denúncia espontânea nas hipóteses de não recolhimento no imposto não dilatado no benefício do Desenvolve.

Pois bem, diferentemente do aduzido no apelo voluntário, que trouxe a baila posicionamento de minha lavra que, de forma aparente, apoiaria sua tese recursal, não merece suporte, pois produzido em contexto legal diferenciado, quando existia ainda a possibilidade de purgação de mora pelo contribuinte.

Ou seja, até o ano de 2008, possibilitava-se com amparo no Decreto Regulamentar do Desenvolve, uma espécie de purgação de mora, com efeitos semelhantes a um arrependimento eficaz ou denúncia espontânea, em que não se operaria a perda do benefício, após um período intermediário de suspensão da benesse.

Após o Decreto nº 11.167/08, efeitos a partir de 09/08/08, esta situação deixou de existir, sendo de consumação automática a infração e, de forma concomitante, o efeito da perda do benefício, benesse esta de índole condicionada.

Aliás, tem absoluta lógica a mudança da legislação, pois a possibilidade de purgação de mora outrora existente esvaziava completamente a eficácia do cumprimento dos requisitos para gozo do benefício.

Ademais, calha apontar, o benefício do desenvolve, por ser um incentivo de índole tributária/financeiro, não se amolda a idéia da denúncia espontânea, pois o pagamento na mesma, seria do imposto devido, que compreenderia o pagamento do 100% do imposto, ou seja, do imposto normal e postergado, pois o tributo dilatado e normal, fazem parte do termo "imposto devido".

Neste passo, o pagamento do imposto devido, a meu sentir, deveria ser não somente do imposto normal, mais do imposto total, sem a dilatação, por se tratar a postergação dum simples incentivo financeiro.

Neste sentido, comungo integralmente com a Decisão de piso no sentido da inaplicabilidade da denúncia espontânea do caso em epígrafe.

Cumpra observar que os Acórdãos trazidos em primeira instância, embora digam respeito a presente matéria, foram proferidos antes da alteração da redação do art. 18, trazida pelo Decreto nº 11.167/2008, com efeitos a partir de 09/08/08, que como dito prevê expressamente que deve ser observada a data regulamentar.

Os fatos geradores do presente auto referem-se aos exercícios de janeiro de 2009 a agosto de 2010, razão pela qual a redação anterior da legislação torna-se inaplicável ao caso em tela.

Data máxima vênua, as duas decisões que embasaram a Decisão de piso constituem posições antigas e isoladas, que não se alinham com entendimento adotado por este CONSEF.

Assim, considerando a previsão atual do art. 18, do Decreto nº 8.502/02, as decisões deste Conselho vêm sendo pela imediata perda do incentivo mensal, conforme Acórdãos nos 0209-11/13, 0064-13/13; 0424-13/13; 0042-11/14, 0215-13/12, 0223-11/13, 0292-13/13, 0369-11/13, 0393-12/13, inclusive da própria 2ª CJF, à exemplo dos Acórdãos nos 0044-12/14, 0329-12/12, 0046-12/13, 0104-12/14.

Desta forma, mesmo que o sujeito passivo tenha recolhido o imposto da parcela não incentivada antes da ação fiscal, porém após a data regularmente prevista para o seu pagamento, a legislação determina a aplicação da sanção para a não fruição do benefício da dilação do prazo de pagamento da parcela incentivada no respectivo mês..."

O autuado aduziu ainda, que o autuante deixou de considerar o valor pago em 20/10/2017, tendo considerado somente para efeitos de abatimento, a parcela quitada em 30/10/2014.

Analisando o levantamento fiscal e a relação de DAE's às fls. 05 e 07, vejo que realmente, o autuante a partir do valor total do ICMS devido, apurado pelo próprio autuado, abateu o valor recolhido a título de ICMS Normal, código 806, no valor de R\$36.752,96, porém, assim não procedeu em relação ao título do ICMS incentivado, código 2.167, que também foi recolhido pelo autuado, no valor de R\$33.077,66, referente também à competência de setembro/2014. Este último valor também deve ser abatido do valor exigido no presente PAF.

Vale ainda assinalar, que o autuado solicitou que as intimações referentes ao presente processo administrativo, sejam encaminhadas ao patrono Jan Przewodowski Montenegro de Souza, OAB/RJ nº 83.445. Registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo abaixo, em função da exclusão do valor de R\$33.077,66, referente ao ICMS incentivado (código 2.167), cujo pagamento havia sido antecipado pelo contribuinte:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
30/09/2014	09/10/2014	1.751.170,24	17,00	60,00	297.698,94

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **232854.0004/17-0**, lavrado contra **LUPUS DESENVOLVIMENTO EM ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$297.698,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea "f", do art.42 da lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR