

PROCESSO	- A. I. N° 299131.0002/18-6
RECORRENTE	- TECNOLENS LABORATÓRIO ÓTICO FEIRA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0135-01/18
ORIGEM	- INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 02/08/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0177-12/19

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA PARCELA NÃO DILATADA. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. Correto é o lançamento de ofício que exige a falta de recolhimento, na data regulamentar, de parcela não sujeita a dilação do prazo e que culminou na perda do direito ao benefício da parcela incentivada, nos termos do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE. Infração caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação a Decisão que julgou pela Improcedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/03/2018, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 03.08.03 - Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento na data regulamentar da parcela não sujeita 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, referente ao mês de abril de 2014, no valor de R\$134.937,11, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

A 1ª JJF decidiu pela Improcedência do Auto de Infração, por maioria, mediante o Acórdão nº 0135-01/18 (fls. 122 a 135), com base nos votos a seguir transcritos:

“VOTO VENCIDO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de recolhimento a menos 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.

O impugnante registra que se trata de Contribuinte beneficiário do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, que lhe permite, entre outros benefícios, a dilação de 90% (noventa por cento) do imposto devido por um período de até 72 (setenta e dois) meses, sendo que o restante da parcela não incentivada, no caso 10%, tem previsão de quitação, conforme determinava a legislação da época dos fatos geradores, na mesma data prevista para o pagamento do ICMS de todas as empresas submetidas ao regime normal de tributação, ou seja, no dia 9 do mês subsequente. Reconhece que, de fato, não realizou tempestivamente o recolhimento do imposto devido.

Entretanto, impugna a autuação sustentando a existência de conflito entre a Lei nº 7.980 de 12/12/2001 e o Decreto nº 8.205/2002, que tratam do Programa DESENVOLVE.

Alega que somente a partir de 21/12/2017, é que a Lei estabeleceu uma penalidade de perdimento do benefício dentro do próprio mês, na hipótese de falta de recolhimento da parcela do ICMS não incentivada, pois antes disso a Lei do Programa DESENVOLVE não previa qualquer penalidade específica.

Consigna que o Decreto nº 9.513, de 10/08/2005, alterou o art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE, Decreto nº 8.205/2002, incluindo no ordenamento jurídico a possibilidade de se punir a empresa que não fizer o recolhimento da parcela do ICMS não incentivado até o dia 9 do mês subsequente, com a perda do benefício no mês de ocorrência;

Sustenta que entre o período da edição da Lei e do Decreto nº 9.513/2005, a falta de recolhimento do ICMS normal, portanto, não incentivado, o contribuinte que não recolhesse a parcela do ICMS normal somente seria punido com a penalização já existente na Lei 7.014/96 e no RICMS/97, que não previa o perdimento do benefício do mês;

Assevera que o Decreto n. 9.513/2005 incluiu penalidade inexistente na Lei, avançando sobre um campo restrito da lei em sentido formal, que é norma típica elaborada pela Assembleia Legislativa do Estado Federado, o que não poderia fazê-lo conforme determinação expressa contida no art. 97 do CTN.

No que tange a essa alegação defensiva, ou seja, de que o Decreto nº 9.513/2005 incluiu penalidade inexistente na Lei, avançando sobre um campo restrito da lei em sentido formal, que é norma típica elaborada pelo Poder Legislativo, certamente que existe um óbice intransponível à sua apreciação por esta Junta de Julgamento Fiscal, no caso a determinação contida no artigo 125, II e III do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), instituído pela Lei nº. 3.956/81, cujo teor é o seguinte:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

[...]

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Verifica-se pela simples leitura do dispositivo legal acima reproduzido que, expressamente, é vedado aos órgãos julgadores administrativos a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, no caso o Decreto emanado do Exmº Senhor Governador do Estado da Bahia.

Do mesmo modo, pode ser dito com relação à atuação da Fiscalização, haja vista que a autoridade fiscal exerce uma atividade plenamente vinculada e, desse modo, não pode negar a aplicação da norma contida no Decreto.

É indubioso que a redação do artigo 18 do Regulamento do Programa DESENVOLVE, dada pelo Decreto nº. 9.513 de 10/08/2005, vigia à época da conduta infracional imputada ao autuado, já que esta ocorreu em 30/04/2014, dispondo 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.

Portanto, plenamente aplicável à norma do artigo 18 acima reportada, conforme a autuação.

O impugnante argui, ainda, a aplicação da retroatividade benigna.

Alega que quando um comportamento deixa de ser considerado um ilícito pelo ordenamento jurídico tributário, os efeitos da nova norma mais benigna retroagirão para beneficiar o acusado. Admite que recolhera a parcela não incentivada do ICMS no último dia útil do mês de maio de 2014, mês subsequente ao dos fatos geradores, sob o amparo da Lei do Programa DESENVOLVE, que não previa qualquer punição para tal comportamento e ainda que se considere, equivocadamente, que o Decreto previa a perda do benefício do mês nesses casos, o comportamento da empresa se amolda com perfeição no quanto determinado pela Lei nº 13.816/2017.

Diz que o Código Tributário Nacional explicita de maneira precisa o que se espera da Administração Tributária nestes casos, consoante o art. 106, II, "a" e "b".

Afirma que o próprio CTN determina que se aplique a nova redação do art. 18 do Regulamento do Programa DESENVOLVE, pois o fato de ter efetuado o pagamento da parcela do ICMS não incentivada no último dia do mês de vencimento não mais é definido como infração, não sendo mais considerado como ato delitivo e nem foi resultado de ato fraudulento, já que estava registrado na sua escrita fiscal.

No que tange a retroatividade benigna pretendida pelo impugnante, a meu sentir, não há como prosperar, haja vista que a conduta infracional imputada ao autuado ocorreu em 30/04/2014, portanto, quando já vigorava a nova redação dada pelo Decreto nº. 9.513/2005, cuja negativa de aplicação não pode ser afastada enquanto vigente, já que se trata de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme já explicitado acima.

A argumentação defensiva no sentido de que se trata de uma sanção, de uma penalidade e, desse modo, cabível a aplicação das disposições do artigo 106, "a" e "b" do CTN, não pode prosperar, haja vista que, efetivamente, não se trata de imposição de penalidade.

Na realidade, o descumprimento da obrigação principal, no caso em apreço, implica em retorno ao estado normal de apuração e recolhimento do imposto devido, atinente a todos os Contribuintes que não sejam beneficiários de benefícios fiscais.

Ou seja, não se trata de penalidade, mas simplesmente do retorno da obrigação do autuado em apurar e recolher o imposto porventura apurado no regime normal de apuração (débito-crédito).

No sentido de que não se trata de penalidade/sanção, considero relevante invocar e reproduzir excertos de recente decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, proferida nos termos do Acórdão CJF Nº 0414-12/17, conforme abaixo:

[...]

Quanto à capituloção legal, a peça inaugural do lançamento traz, em seu corpo, a referência aos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96, além dos artigos 4º e 18 do Decreto Desenvolve (Decr. 8.205/02), este último contendo regra específica descumprida na situação narrada nos autos.

[...]

Quanto ao mérito, o auto de infração acusa o contribuinte de “recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, ...”. Embora não negue que tenha ocorrido em atraso dos pagamentos apontados pelo autuante, a Recorrente se opõe ao lançamento, tendo alegado que quitou todos os valores devidos, com juros e atualização monetária, antes mesmo do início da ação fiscal, o que elidiria a presente exigência. Argumenta que a perda do benefício traduz-se numa sanção por demais severa e desproporcional à falta incorrida pela empresa, já que não causou qualquer prejuízo ao erário.

A questão cinge-se, como se vê, à interpretação da norma contida no art. 18 do Decreto 8.205/02, que regulamentou o favor fiscal do Desenvolve, do qual a empresa é beneficiária, abaixo reproduzido.

“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** (grifos acrescidos).

...”

A leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido não enseja qualquer dúvida, pois a quitação da parcela não dilatada afigura-se como uma condição para que as empresas beneficiárias possam desfrutar do benefício fiscal instituído. A perda do benefício no mês constitui-se, portanto, em consequência direta do descumprimento da regra prevista no artigo citado, em obediência à norma contida no art. 38 da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 38. 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.”

Esse efeito imediato da falta de recolhimento no prazo não pode ser encarado, assim, como uma sanção, muito menos pode ser interpretado como algo desproporcional ao prejuízo imposto pela conduta infratora, mas apenas como o “restabelecimento do regime normal de apuração”, aplicável a todos os demais contribuintes que não gozam do benefício fiscal aludido. O que soa danoso, à empresa, decorre diretamente da grandeza do benefício fiscal de que desfruta, pois muito pouco lhe afetaria se o benefício desfrutado fosse, por exemplo, dilação de apenas 10% do ICMS apurado. De fato, nessa hipótese, o “restabelecimento do regime normal de apuração” repercutiria em uma elevação de apenas 11% do imposto devido, e não 900%, como foi o caso.

Ora, a dimensão do benefício desfrutado é somente mais uma razão para que o contribuinte zele pela pontualidade dos seus pagamentos, cuidando para que tal montante não deixe de ser recolhido na data regulamentar.

Diferentemente do que afirmou o sujeito passivo, a, jurisprudência deste CONSEF é mansa e pacífica nesse sentido, conforme comprovam as ementas abaixo da 1ª CJF.

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0251-11/15

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO DA PARCELA NÃO DILATADA. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. VALOR DECLARADO NA DMA. Correto é o lançamento de ofício que exige a falta de recolhimento, na data regulamentar, de parcela não sujeita a dilação do prazo e que culminou na perda do direito ao benefício da parcela incentivada, nos termos do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE instituído na Lei nº 7.980/01. Resolução 47/2003 (revogada p/ Resolução 181/206). Não acolhido o pedido de encaminhamento do processo à Procuradoria do Estado para emissão de Parecer, tendo em vista que a matéria em discussão judicial não tem pertinência com a da exigência fiscal. Infração caracterizada. Afastadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0312-11/15

EMENTA: ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA APURAÇÃO. a) DA PARCELA NÃO SUJEITA AO BENEFÍCIO. Restou comprovado que não foram recolhidas no prazo regulamentar não sujeitas a dilação do prazo o que implica a perda do benefício em relação às parcelas do ICMS sujeitas à dilação do prazo. Infração I caracterizada. ... Não acolhidas as arguições preliminares de nulidades. Negados os pedidos para a realização de nova diligência à ASTEC/CONSEF e de diligência ao Conselho Deliberativo do Desenvolve. Negado o pedido para a realização de perícias. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.”

**“1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0314-11/14”**

EMENTA: ICMS. ... 4. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Recolhimento do imposto efetuado a menos que o devido, em decorrência da falta de pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas. Não atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício. Mantido o lançamento. Não acolhido o pedido de cancelamento da multa por falta de previsão legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.”

A 2^a CJF possui jurisprudência nessa mesma direção, conforme acórdãos abaixo.

**“2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0182-12/16”**

EMENTA: ICMS. ... 4. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE PAGAMENTO NO PRAZO REGULAMENTAR DA PARCELA NÃO SUJEITA A DILAÇÃO DO PRAZO PARA PAGAMENTO. Comprovado que o autuado deixou de recolher o ICMS da parcela mensal não sujeita à dilação de prazo no período fiscalizado. Aplicação da regra prevista no art. 18 do Decreto 8.205/02. Perda do direito ao benefício da parcela incentivada em cada mês indicado na autuação, ainda que o imposto tenha sido pago posteriormente. Correto o procedimento fiscal. Infração subsistente. ... Não acolhidas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Acerto da Decisão da JJF. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.”

**“2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0237-12/15”**

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS. SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta do recolhimento ou o recolhimento a menos do 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.”

**“2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0336-12/14”**

EMENTA: ICMS. ... 6. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA, EM VIRTUDE DA FALTA DE PAGAMENTO, NA DATA REGULAMENTAR, DA PARCELA NÃO SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constitui requisito para fruição do benefício o pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Se o tributo não é pago ou é pago fora do prazo, não é preenchido aquele requisito. Infração 11 não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo relator, cujo voto foi vencido. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

A 3^a CJF possui entendimento que não destoa, conforme se pode constatar pela leitura da ementa abaixo.

**“3^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0424-13/13”**

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA, EM VIRTUDE DA FALTA DE PAGAMENTO, NA DATA REGULAMENTAR, DA PARCELA NÃO SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constitui requisito para fruição do benefício o pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Se o tributo não é pago ou é pago fora do prazo, não é preenchido aquele requisito. Mantido o lançamento. ... Afastadas as preliminares de nulidade e a solicitação de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

Assim, é forçoso concluir que a conduta descrita na peça inaugural do lançamento constitui-se em ilícito tributário, restando caracterizada a presente infração.

[...]

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Entre os tópicos do Acórdão acima referido, considero relevante o excerto que reproduzo abaixo, haja vista que plenamente aplicável ao caso em questão.

[...]

Esse efeito imediato da falta de recolhimento no prazo não pode ser encarado, assim, como uma sanção,

muito menos pode ser interpretado como algo desproporcional ao prejuízo imposto pela conduta infratora, mas apenas como o “restabelecimento do regime normal de apuração”, aplicável a todos os demais contribuintes que não gozam do benefício fiscal aludido (g.n.) [...].

Assim sendo, não há que se falar em aplicação da retroatividade benigna, conforme pretendido pelo impugnante, haja vista que inaplicáveis ao caso, as disposições do art. 106, II, “a” e “b” do Código Tributário Nacional - CTN.

Importante destacar, ainda, a existência de entendimento doutrinário no sentido de que não há qualquer diferença entre as hipóteses da alínea “a” e da alínea “b”, do inciso II, do art. 106 do CTN, a exemplo da lição do mestre Hugo de Brito Machado (Comentários ao Código Tributário Nacional – Artigos 96 a 138), quando diz: “Na verdade, tanto faz deixar de definir um ato como infração, como deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão”.

Ultrapassadas as arguições defensivas conforme explanações acima, considero que a autuação se apresenta correta, haja vista que o autuado ao não efetuar o recolhimento na data regulamentar da parcela do ICMS não sujeita a dilação de prazo, desatendeu a condição para reconhecimento do benefício do imposto previsto pelo Programa DESENVOLVE.

Por derradeiro, no tocante ao pedido formulado pelo impugnante no sentido de que todas as intimações e comunicações sejam dirigidas ao advogado que subscreve a peça defensiva, com escritório na Av. Tancredo Neves, nº 1.632, Edf. Salvador Trade Center, Torre Norte, CEP. 41.820-020, Caminho das Árvores, nesta capital, observo que inexiste óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda a solicitação. Entretanto, saliento que o não atendimento do pedido não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao contribuinte se encontram previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Concordo com a assertiva do relator de que não se trata de imposição de penalidade o retorno à apuração do imposto pelo regime normal sem a fruição do benefício do DESENVOLVE, em decorrência da não observação de regra contida no art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE, que estabelecia a perda do benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, caso o recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo ocorresse após a data regulamentar.

A regra contida no art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE, estabelecia à época dos fatos geradores que a empresa habilitada que não recolhesse ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderia o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Com o advento da inclusão do art. 9º-A à Lei nº 7.980/01, promovida pela Lei nº 13.816/17, a falta de pagamento do ICMS não sujeito à dilação de prazo na data regulamentar, deixou de ser motivo para perda do benefício naquele mês, caso o pagamento ocorresse até o último dia útil do mês do vencimento.

Logo, a exigência de pagamento na data regulamentar do ICMS não sujeito à dilação de prazo, deixou de ser condição para fruição do DESENVOLVE, passando a ser, então, o último dia útil do mês do vencimento.

Quando a lei deixa de tratar o pagamento após a data regulamentar como um ato impeditivo à fruição do benefício, passando a ser a condição o pagamento no último dia útil do mês do vencimento, entendo que deve a nova lei retroagir ao fato pretérito, alcançando o presente auto de infração, pois se trata de ato não definitivamente julgado, sem indício de fraude e que não implicou em falta de pagamento de tributo, conforme disposto na alínea “b”, do inciso II, do art. 106 do CTN, que assim dispõe:

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

...
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...
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;”.

No caso concreto deste auto de infração, o autuado efetuou o recolhimento do ICMS não sujeito à dilação de prazo até o último dia do mês de vencimento, ação que se enquadra na nova disposição da lei, não sendo contrário à fruição do benefício. O pagamento na data regulamentar deixou de ser uma exigência para fruição do benefício naquele mês.

Acrescento que a mudança da lei conduz à conclusão que a disposição anterior, que impedia a fruição do benefício quando o pagamento do ICMS não dilatado ocorresse após a data regulamentar, apresentava uma consequência desproporcional à infração cometida, visto que a falta de pagamento em uma data específica pode não se consumar por motivos alheios à vontade do contribuinte.

Destaco, ainda, que todos os acórdãos proferidos pela segunda instância administrativa deste CONSEF, que constam no Acórdão CJF N° 0414-12/17, invocado pelo relator, ocorreram antes da alteração da Lei nº 7.980/01, promovida pela Lei nº 13.816/17, que acrescentou o art. 9º-A, admitindo a manutenção do benefício em cada período de apuração, caso a empresa habilitada recolhesse a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo até o último dia útil do mês do vencimento.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

A 1^a JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

Em pauta suplementar, esta 2^a CJF decidiu encaminhar o presente processo em DILIGÊNCIA para a PGE/PROFIS solicitando a manifestação jurídica para responder a seguinte questão (fl. 146):

Diante da alteração efetuada no Art. 18 do Decreto Estadual nº 8.205/02, estabelecendo que só ocorre a perda do benefício no mês em que não for efetuado o pagamento da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo até o seu último dia útil, e não mais quando ocorrer o atraso dentro do mês, a novel redação deve retroagir para beneficiar o Autuado nos atrasos relativos ao mês de abril de 2014, os quais ocorreram dentro do próprio mês previsto para o recolhimento, nos termos do Art. 106 do CTN?

A PGE/PROFIS exarou Parecer (fls. 149 a 157), acolhido pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA (fl. 158), no sentido da inaplicabilidade da nova redação do Art. 18 do Decreto Estadual nº 8.205/02 ao caso concreto, bem como da retroatividade benigna prevista legalmente no Art. 106 do CTN.

Salientou que a falta de cumprimento de condições estabelecidas em benefício fiscal não implica em uma penalidade/sanção nem em situação pior do que os contribuintes que não detêm benefícios fiscais, já que a penalidade só estaria configurada com o agravamento em relação a um regime normal de tributação, o que não ocorreu.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação a Decisão que julgou pela Improcedência do Auto de Infração em epígrafe, em decorrência 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.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1^a instância desonerou totalmente o presente Auto de Infração no valor de R\$278.253,81, conforme extrato (fl. 137), montante superior ao valor de R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a”, do RPAF/99, vigente à época da Decisão ora recorrida.

Segundo o voto vencedor do Acórdão ora recorrido, o Art. 9º-A da Lei nº 7.980/01, incluído pela Lei nº 13.816/17, deve retroagir para beneficiar o Autuado, embasado no Art. 106, II, “b”, do CTN, ambos os dispositivos transcritos abaixo:

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

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

*...
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*...
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;”.*

A regra questionada é relativa a um benefício sob condição, ou seja, para fruição do benefício, a dilatação da parcela incentivada, faz-se necessário cumprir a condição, que é efetuar o

pagamento da parcela não sujeita à dilação de prazo no vencimento regulamentar, especificamente tratado no Art. 38 da Lei nº 7.014/96, transscrito abaixo:

“Art. 38. 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.”

Saliento que ficou comprovado nos autos que o Autuado não recolheu o imposto devido no correto vencimento, bem como não indicou qualquer equívoco no elemento quantitativo da autuação. Não há penalidade absurda em desfavor do Autuado, mas tão somente a aplicação das normas legais e regulamentares ao caso concreto, conforme explicitado pela PGE/PROFIS em seu Parecer.

No referido Parecer, a PGE/PROFIS explicou que a ideia de retroatividade do Art. 106 do CTN tem inspiração no Direito Penal, sendo que as alíneas que possibilitam a aplicação retroativa da norma tratam exclusivamente de infrações e punições, não havendo retroatividade do tributo em si, sendo a lei aplicável sempre a vigente na data do fato gerador.

Destaco que não se aplica a denúncia espontânea ao benefício do Programa DESENVOLVE, pois o pagamento seria do imposto devido, que compreenderia o pagamento de 100% do imposto, ou seja, do imposto normal e postergado, pois as parcelas dilatadas e não dilatadas são ambos componentes da acepção “imposto devido”.

Portanto, ainda que o Autuado tenha recolhido o imposto da parcela não incentivada antes da ação fiscal, porém após a data de vencimento, resta caracterizada a condição para a não fruição do benefício da dilação do prazo de pagamento da parcela incentivada no respectivo mês.

Os julgamentos mais recentes deste CONSEF convergem com a posição aqui adotada, como pode ser verificado nos Acórdãos CJF nº 0104-12/14, 0087-12/18, 0091-11/18, 0293-11/18 e 0327-11/18.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia ao ilustre Relator para divergir, única e exclusivamente, ao fato de que, no caso em apreço incide ao benefício da Retroação Benigna, no que tange ao mes Abril de 2014.

Entendo que no caso em comento incide a regra insculpida no Código Tributário Nacional, em seu art. 106, II, estipula três casos de retroatividade da lei mais benigna aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

O que deve ser compreendido como *ato não definitivamente julgado* veremos adiante. Este tópico, portanto, se preocupa com as três hipóteses em que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

As três hipóteses de retroatividade estampadas pela lei, acabam por beneficiar o contribuinte, sem empecilhos do ordenamento constitucional, que só proíbe a retroação de lei que agrave sua situação.

Como observa com razão Hugo de Brito Machado, *“não se há de confundir aplicação “retroativa” nos termos do art. 106, II, com anistia, regulada nos arts. 180 a 182 do Código. Embora em ambas as hipóteses ocorra a aplicação da lei nova que elide efeitos da incidência de lei anterior, na anistia não se opera alteração ou revogação da lei antiga. Não ocorre mudança na qualificação jurídica do ilícito. O que era infração continua como tal. Apenas fica extinta a punibilidade”*

relativamente a certos fatos. A anistia, portanto, não é questão pertinente ao direito intertemporal.

As hipóteses das alíneas a e b, do inciso II, do art. 106, do CTN, autorizam a aplicação retroativa em casos de lei posterior *deixar de definir um ato como infração* (alínea a) ou *deixar de tratá-lo contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo* (alínea b). Na hipótese da alínea a, não há condições exigidas para a aplicação retroativa da lei, basta o desaparecimento da infração no texto novo.

Na hipótese da alínea b, por sua vez, há exigência de que não tenha ocorrido fraude, nem omissão de pagamento de tributo. Apesar da semelhança das duas situações, afinal quando a lei deixa de definir um ato como infração também está deixando de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, a hipótese da alínea a, só pode ter aplicação, quando não se caracterizar a hipótese da alínea b, ou seja, a lei nova poderá ser utilizada pelo contribuinte sempre que a mesma deixar de definir um ato como infração, mas desde que a infração não resulte de fraude, nem omissão de pagamento de tributo devido.

Caracterizado fraude ou omissão de pagamento de tributo, advindo da infração praticada, aplica-se a lei tributária vigente na data da ocorrência do fato gerador, sem prejuízo de aplicação retroativa da lei penal (inciso XL, art. 5º, CF). A alínea b trata-se de norma específica que excepciona a regra geral da alínea a.

Na hipótese da alínea c, do citado dispositivo, a lei nova continua prevendo penalidade para o ato levado a efeito pelo contribuinte, mas comina a este ato uma pena menos severa. A penalidade mais severa decorrente da lei vigente na data da ocorrência do fato gerador é substituída por uma menos severa, advinda da lei nova.

Diante do exposto, voto no sentido de NÃO PROVER o Recurso de Ofício e manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299131.0002/18-6, lavrado contra **TECNOLENS LABORATÓRIO ÓTICO FEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$134.937,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Paulo Shinyashiki Filho, José Carlos Barros Rodeiro e Tiago de Moura Simões.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de junho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

PAULO SHINYASHIKI FILHO – VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS