

A.I. Nº - 299333.0012/18-3
AUTUADO - PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.
AUTUANTE - ALAN ROBERTO DIAS
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05.06.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0084-02/19

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA PARCELA DILATADA. VALORES DECLARADOS NA DECLARAÇÃO DO PROGRAMA DESENVOLVE – DPD. Comprovado nos autos a falta de recolhimento da parcela do ICMS devido cujo pagamento foi dilatado. Fato admitido pela autuada. Os valores informados na DPD equivalem a uma confissão de débito, na forma estabelecida no COTEP e no RPAF/99. Somente quando encerrado o prazo para pagamento do tributo já constituído mediante a declaração DPD, é que se inicia o prazo prescricional para a Fazenda Pública ajuizar a cobrança dos créditos tributários. Afastada a arguição de decadência. Autuada não elidiu a infração. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 28/11/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$1.702.273,50, acrescido da multa de 50%, pela constatação da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 – 02.13.01 – Deixou de recolher ICMS dilatado no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE, referente ao período de setembro de 2016, julho, outubro a dezembro de 2017 e janeiro a março, maio a setembro de 2018.

Multa tipificada no artigo 42, inciso I da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: artigos 32, 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c os artigos 3º e 4º do Decreto nº 8.205/2002.

O autuante complementa: *“O contribuinte é signatário do programa DESENVOLVE, através da Resolução nº 54/2005 e suas alterações que prevê em seu inciso II, do artigo 1º a seguinte redação:*

II – dilação 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.

Portanto algumas parcelas foram dilatadas pelo contribuinte, sem o respectivo pagamento, inclusive o mesmo foi intimado para apresentação dos comprovantes, visto que com os códigos corretos não foram verificados os devidos pagamentos.

Estranhamente o contribuinte respondeu, conforme correspondência em anexo, que os pagamentos estariam prescritos, dando uma interpretação equivocada ao termo de acordo assinado pela mesma.”

A empresa autuada, através de seus advogados, impugna o lançamento, fls. 32 a 59, onde inicialmente descreve a infração, aborda a tempestividade da impugnação e passa a apresentar os argumentos a seguir relatados.

Declara que compõe um grupo econômico importante para a economia do interior da Bahia, reconhecido por seus compromissos sociais, éticos e ambientais, que se refletem na lisura do seu comportamento perante o Fisco.

Complementa que surgiu em 2007, como umas das primeiras empresas do seu segmento de produção de descartáveis rígidos a se instalar no sudoeste baiano. Iniciou suas atividades com apenas dois funcionários produzindo embalagens de papel e posteriormente ganhando a confiança dos comerciantes da região, começou a ampliar a sua produção, de forma que em 1995 passou a produzir embalagens em larga escala.

Declara que a partir de 2002 com a instituição do Programa DESENVOLVE instituído pela Lei nº 7.980/2001, se estabeleceram as condições econômicas e financeiras para inauguração da empresa CESBAP, em 2003, voltada para a produção de frascos para a indústria alimentícia e química e tubos flexíveis para a irrigação e construção civil.

Afirma que, com os benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia às empresas do Grupo, houve expansão e modernizando das suas atividades, como resultado dos compromissos firmados em contraprestação para a fruição dos incentivos fiscais e financeiros decorrentes do Programa DESENVOLVE, conforme artigos 3º e 8º da supracitada lei, que transcreve.

Esclarece que a instalação de novas indústrias, o Grupo promoveu a abertura de mais uma empresa, a PLASCHIO, em 2007, decorrente da aprovação do seu projeto de implantação por meio das Resoluções nº 054/2005 e nº 035/2007 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE (Doc. 02), fls. 71 a 77, provando o compromisso da empresa com o programa.

Com a instalação da nova indústria de embalagens plásticas, com foco na responsabilidade socioambiental das empresas do Grupo CHIACCHIO, foi criada a empresa TUBAHIA, em 2012, para recuperação e reprocessamento de lixo selecionado, cujo material reprocessado passou a ser destinado à fabricação de mangueiras recicladas, que por sua vez são utilizadas na irrigação agroindustrial. Assim, foram implantados projetos de aproveitamento de água da chuva para utilização na irrigação de áreas externas, produção limpa, além da reciclagem de resíduos realizada na usina de coleta mantida pelo grupo, bem como diversas ações sociais são realizadas em parceria com instituições do estado.

Diz que atualmente o Grupo CHIACCHIO, resultado da reunião das cinco empresas, consiste em um dos maiores geradores de emprego e renda no interior da Bahia, empregando diretamente 270 funcionários e gerando mais de 400 empregos indiretos na Bahia, Sergipe, Alagoas, Minas Gerais, Espírito Santo, Rio de Janeiro e São Paulo.

Assevera que sempre primou em “... não sonegar, em hipótese alguma, qualquer valor devido ao erário, representado por qualquer das esferas federativas. Tal fato pode ser constatado na perfeita escrituração fiscal e contábil”, entretanto, pondera que ocorreram falhas, que não devem ser atribuídas exclusivamente à má-fé ou sonegação fiscal.

Justifica que o tributo cobrado neste auto de infração não contraria os compromissos de investimentos firmados com o Estado da Bahia, cuja origem decorre da incapacidade financeira do contribuinte, em razão das dificuldades proporcionadas a partir de 2008, período de recessão e crise financeira no mercado consumidor de bens não duráveis, fato que impactou no desempenho da empresa, ocasionando a inadimplência de algumas das parcelas dilatadas do Programa DESENVOLVE.

Após detalhado exame da autuação e da legislação pertinente, antes de elaborar a presente defesa, constata a existência de falhas na legislação estadual concessiva do benefício fiscal.

Adverte que da análise da Lei nº 7.980/2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205/2002 e da Portaria nº 207/09, entende existir a possibilidade ter fulminado a pretensão de cobrança pelo Fisco do crédito tributário decorrente dos fatos geradores praticados em 2010, 2011 e 2012, considerando que a constituição destes, apenas se concretizou com o lançamento fiscal, notificado ao contribuinte em 04/12/2018, alguns com mais 08 anos da sua ocorrência.

Afirma que o crédito tributário exigido na presente autuação se encontra alcançado pela decadência, por se referir a fatos geradores ocorridos entre agosto de 2010 e agosto de 2012, conforme planilha em anexo - Doc. 03 e comprovante de envio das informações mensais do programa DESENVOLVE.

Acrescenta que com a presente impugnação pretende fornecer os elementos necessários ao Fisco para que este proceda ao aperfeiçoamento da legislação estadual, visando, com isso, colaborar com a Fazenda Estadual, para a preservação da legalidade em casos similares.

Reitera que eventuais infrações cometidas foram praticadas sem dolo, fraude ou simulação, e registra que o montante autuado não corresponde à expectativa de recebimento do Estado da Bahia em relação ao ICMS devido enquanto beneficiário do programa DESENVOLVE, porque, o benefício fiscal, caso tivesse sido plenamente exercido, importaria no incentivo fiscal da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de dilação de prazo “em até 90% (noventa por cento)”, o que, à luz das informações contábeis prestadas pelo contribuinte, correspondeu durante os três anos autuados, a uma média mensal de benefício fiscal do ICMS próprio de R\$100.000,00, que caso tivessem sido pagos antecipadamente, resultariam num saldo de imposto a pagar de aproximadamente R\$10.000,00 por mês.

Complementa que no caso de ter usufruído integralmente do benefício fiscal e se houvesse quitado antecipadamente a parcela dilatada, a arrecadação projetada corresponderia a R\$130.000,00, valor que equivale aos treze meses autuados.

Inferre que demonstra a boa-fé, ao impugnar o lançamento em face da acusação não se configurar com as normas tributárias e com a respectiva jurisprudência sobre a matéria, o que ao final será comprovado.

Afirma que a fiscalização por meio do auto de infração, ora impugnado, constitui o crédito tributário referente a falta de recolhimento da parcela dilatada do saldo devedor do ICMS, devido, parcela cujo recolhimento foi postergado em razão do benefício fiscal previsto no Programa em relação a fatos geradores ocorridos nos períodos a seguir indicados.

Ocorrência do Fato Gerador	Data de Envio da DPD	Termo <i>ad quem</i> do Prazo Decadencial – art. 150 §4º do CTN	Data da Notificação do Contribuinte
ago/10	set/10	ago/15	dez/18
jun/11	jul/11	jun/16	dez/18
set/11	out/11	set/16	dez/18
out/11	nov/11	out/16	dez/18
nov/11	dez/11	nov/16	dez/18
dez/11	jan/12	dez/16	dez/18
jan/12	fev/12	jan/17	dez/18
fev/12	mar/12	fev/17	dez/18
abr/12	mai/12	abr/17	dez/18
mai/12	jun/12	mai/17	dez/18
jun/12	jul/12	jun/17	dez/18
jul/12	ago/12	jul/17	dez/18
ago/12	set/12	ago/17	dez/18

Diz que foram identificados os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento da parcela não incentivada do ICMS sujeito ao benefício fiscal previsto na legislação do DESENVOLVE.

Explica que sendo o ICMS um tributo cujo lançamento se dá por homologação, o Fisco exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, lançou valores que entendia devidos, fundamentando-se na ausência de recolhimento da parcela incentivada do ICMS. Entretanto, diz, que a constituição da exigência tributária ocorreu com notificação da autuação, ocorrida em 04/12/2018, data que, segundo escreve, já havia ocorrido a perda do direito do Fisco cobrar o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre agosto de 2010 e agosto de 2012.

Discorre que a decadência é disciplinada no art. 173 e art. 150, ambos do Código Tributário Nacional, cuja regra geral está prevista no art. 173 do citado código, reproduzindo os dispositivos legais.

Ressalta que a regra do art. 150 é especialmente endereçada aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, fixando o prazo para homologação, em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, conforme §4º do art. 150 do CTN, que reproduz.

Lembra que a regra do art. 173 do CTN se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração, cujo prazo decadencial se inicia a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, regra esta, que não se aplica aos tributos cujo lançamento é por homologação.

Acrescenta que no caso citado, ocorrido o fato gerador, já nasce para o contribuinte a obrigação de apurar e pagar o tributo, sem qualquer participação do Fisco, que tem, a partir daquele fato gerador, o prazo de cinco anos para formalizar e constituir o seu crédito, através do auto de infração, consoante art. 150, §4º do CTN.

Grifa que no caso concreto, não restam dúvidas que se aplicam as regras do lançamento dos tributos por homologação.

Ressalta que o lançamento tributário é um ato privativo da autoridade administrativa *ex vi* do art. 142 do CTN. Desse modo, à luz da técnica jurídica, não se pode admitir que as prévias atividades de apuração e pagamento, realizadas pelo contribuinte sem a participação da autoridade administrativa, se prestem à finalização do lançamento tributário, pois segundo o citado artigo, que reproduz, “*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento...*”.

Assevera, assim, que apenas a autoridade administrativa pode realizar o lançamento, pois o *caput* do art. 150 do CTN estabelece que o lançamento por homologação “... *opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”, pouco importando a natureza jurídica do lançamento para a contagem do prazo decadencial, se ato ou procedimento administrativo.

Conclui que o lançamento por homologação decorre não do pagamento prévio realizado pelo sujeito passivo, mas da homologação expressa da autoridade administrativa, pois, não seria razoável que o contribuinte ficasse indefinidamente à espera da manifestação da autoridade administrativa. Por isso, existe a regra que concretizada a homologação, é considerado definitivamente extinto o crédito tributário em cinco anos, contados da data da ocorrência fato gerador, conhecida como homologação tácita.

Credita grande importância ao citado §4º do art. 150 do CTN, para a análise da decadência nos tributos cujo lançamento se dá por homologação, pois a principal consequência da homologação tácita, que entende operada, após o decurso do prazo de cinco anos impossibilita à Fazenda Pública de proceder ao lançamento de ofício exigindo diferenças relativas ao pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo.

Reproduz o citado dispositivo do CTN para concluir que o prévio pagamento parcial do saldo devedor mensal do ICMS realizado, relativos às competências mencionadas, não pode ser confundido com o ato de lançamento e constituição do crédito tributário.

Deduz, com fundamento no argumento de que a autoridade administrava somente formalizou o lançamento de ofício em 04/12/2018, quando já se encontra decaído o seu direito de alcançar todos os fatos ocorridos antes de 04/12/2013, afirma que se cometerá flagrante ilegalidade, se for desconsiderada esta ocorrência. Portanto, prega que deve ser reconhecida a decadência, devendo ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 04/12/2013.

Adverte que não se pode arguir a hipótese geral da decadência prevista no art. 173, inc. I, do CTN, pois, ainda que considerado para descaracterizar a decadência o primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, não se aplicaria, pois seriam alcançados os fatos geradores autuados, que se reportam às competências de 2008, 2009, 2011 e 2012, pois o primeiro dia do exercício seguinte referido no citado dispositivo é 01/01/2013.

Conclui que contados cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, chega-se em 01/01/2018. Como a notificação do sujeito passivo ocorreu em 04/12/2018, foi transcorrido o prazo decadencial.

Aponta que pelo exposto, o auto de infração em lide não possui qualquer respaldo legal, de modo que deve ser julgado improcedente.

Ao abordar o título “DA ILEGALIDADE DA PORTARIA 207/09 E DO ART. 5º DO DECRETO 8.205/02 POR AUSÊNCIA DE AMPARO NA LEI 7.980/01. LIMITES DO PODER REGULAMENTAR”, afirma que não tem respaldo a alegação de que as informações prestadas pelo contribuinte na Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD, criada pela Portaria nº 207/09 da SEFAZ-Bahia, seria instrumento hábil a constituição do respectivo crédito, pois, entende que apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância que não se verifica no caso.

Destaca que a autuação pressupõe, pelo teor da cobrança e que se tratando da cobrança do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias com dilação do prazo em 72 meses de que houve entrega de declaração por parte do contribuinte, apta a constituir o crédito tributário, nos termos da Súmula 436 do STJ, que reproduz trecho: “*A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.*”.

Pondera que o enunciado da Súmula 436 deve ser entendido em consonância com a referência legislativa citada na íntegra da sua aprovação, de modo a possibilitar a identificação e compreensão dos fundamentos jurídicos e precedentes judiciais que a originaram.

Identifica como sendo a “REFERÊNCIA LEGISLATIVA” da Súmula 436, o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, que transcreve. Infere que o mesmo se refere aos tributos federais sujeitos ao lançamento por homologação nos quais a respectiva atividade prévia do sujeito passivo deve ser formalizada mediante entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. Destaca que a DCTF é um instrumento hábil a projetar efeitos de confissão de dívida em decorrência do que define a lei tributária, qual seja, o Decreto-lei nº 2.124/84, e não, da interpretação sistêmica conferida ao Superior Tribunal de Justiça.

Ressalta que o *caput* do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, estabelece que a referida declaração é “*suficiente para a exigência do referido crédito*”, estipulando no §2º que o crédito declarado pode ser objeto de cobrança executiva. Logo, assim entende, esta declaração, por força de lei, possibilita a ação de cobrança executiva do crédito, ou, em outras palavras, nos termos do art. 174 do CTN, a DCTF constitui definitivamente o crédito tributário.

Conclui que se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não é todo o tipo de declaração ou pagamento antecipado realizado pelo contribuinte que é capaz de produzir os efeitos de confissão de dívida ou capaz de ser inscrito em dívida ativa para fins de constituição definitiva do crédito tributário e fixação do termo a partir do qual se passa a contar o prazo prescricional. É o que ocorre, por exemplo, com a obrigação assessoria de emissão de notas fiscais, consoante vem reiteradamente entendendo o Superior Tribunal de Justiça. Transcreve Ementa do REsp 1490108/MG, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 23/10/2018.

Explica que da interpretação extensiva da Súmula 436, conclui-se que são requisitos indispensáveis para sua aplicação: “*(i) que há necessidade de lei, em sentido estrito, conferindo os efeitos de confissão de dívida à declaração apresentada pelo contribuinte; (ii) que a previsão legal também estabeleça a possibilidade da declaração apresentada pelo contribuinte ser inscrita em dívida ativa para assim dispensar qualquer outra providência por parte do fisco, uma vez que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa ex vi do art. 142 do CTN.*”.

Alerta que consoante o entendimento do STJ, caso estados e municípios pretendam dotar suas declarações aos moldes da DCTF, da União, deverão promulgar leis similares ao DL 2.124, a fim de produzir os mesmos efeitos, conforme explicitado no REsp 1764249/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 04/10/2018, DJ-e 28/11/2018 e AgRg no AREsp 590.689/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 11/11/2014, DJ-e 21/11/2014, cujas ementas reproduz.

Destaca que no caso concreto “... a Declaração do Programa Desenvolve – DPD, alvo da presente autuação, é declaração inapta à constituição do crédito tributário, em virtude de inexistir previsão na lei instituidora do DESENVOLVE...” capaz de conferir a mesma os efeitos de confissão de dívida, nem mesmo possibilitando que o valor declarado ser inscrito em Dívida Ativa para operar os mesmos efeitos da DCTF.

Adverte que a Lei nº 7.980/2001, estabelece, em relação a obrigatoriedade da apresentação de declaração no art. 5º, inc. I, que “...valor do ICMS apurado, deduzido o valor do imposto incentivado, será declarado e recolhido na forma e prazos regulamentares;”. Portanto, diz que não existe em nenhum de seus dispositivos, o tratamento legal conferido à Declaração do Programa Desenvolve – DPD, ou muito menos da sua capacidade de constituir o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Pontua que a instituição de norma com esse teor é indispensável, considerando a dilação do prazo para pagamento da parcela incentivada do ICMS em 72 meses que equivalem a seis anos, que corresponde a um financiamento do Estado de parte do ICMS devido pelo contribuinte, até o prazo máximo de seis anos.

Comenta que a Lei nº 7.980/02 permite aos contribuintes beneficiados pelo programa que apure em sua escrita o ICMS devido mensalmente e apenas uma parcela do valor devido é paga na competência a que pertence, enquanto a outra, pode ser paga em até seis anos. A dita parcela dilatada corresponde ao valor de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS normal, que corresponde em certos casos, ao financiamento de quase a integralidade do saldo devedor do ICMS normal, permitindo que este efetue o pagamento de apenas 30%, 20% ou 10% dependendo do enquadramento do contribuinte.

Registra que neste caso, o prazo para pagamento do tributo é superior ao prazo decadencial previsto na legislação tributária, fato que obrigaria o legislador estadual ter se precavido adequadamente a fim de resguardar o crédito tributário financiado pelo Estado, que, como visto, pode chegar até a 90% do saldo devedor do ICMS normal do contribuinte beneficiário e ter fixado os instrumentos jurídicos capazes de assegurar o direito do fisco de cobrar o crédito tributário. Porém, na Lei nº 7.980/01 não há nenhuma prevenção à decadência.

Enfatiza que a jurisprudência e doutrina há muito tempo dividem seus entendimentos acerca do lançamento tributário para prevenção da decadência, sendo a posição que prevalece no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o lançamento deve ser efetuado, visando a prevenir decadência, mesmo diante de uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, porque as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial para efetivação do lançamento.

Afirma que o fisco da Bahia, no caso concreto, deveria ter formalizado o lançamento de ofício, exercendo o seu direito, nos termos do artigo 142 do CTN, a fim de prevenir a ocorrência da decadência tributária, o que não ocorreu.

Cita e transcreve Ementa julgamento do AgRg no AREsp 356.479/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 05/04/2016, que considera importantes precedentes: EREsp 572.603/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 05/09/2005; AgRg no REsp 1.183.538/RJ, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJ-e 24/8/2010; AgRg no REsp 1.058.581/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJ-e 27/5/2009; REsp 977.386/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ-e 7/8/2008.

Registra que o Estado da Bahia, algum tempo depois, tentou corrigir as lacunas contidas na Lei nº 7.980/01 por meio do Decreto nº 8.205/2002 e da Portaria nº 207/09, posteriormente revogada pela Portaria nº 143/15, ambas dispondo sobre a apresentação da Declaração Mensal de Apuração do Programa Desenvolve – DPD e os procedimentos formais relativos à inclusão na Escrituração Fiscal Digital de informações sobre incentivos fiscais.

Após transcrever dispositivos do citado Decreto e das Portarias, discorre que ficou estabelecido na Portaria nº 207/09, que o contribuinte que usufruir dos incentivos do programa informará mensalmente à SEFAZ o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, *“valendo a informação como confissão do débito”*, portanto, a declaração não foi instituída na lei tampouco no decreto, conforme prevê a Súmula 436 do STJ.

Admite que o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 prevê que a *“... informação prestada pelo contribuinte, relativamente ao ‘valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado’ valerá como confissão de débito”*, restando perquirir se a tal *“informação”*, apresentada por meio da DPD, além dos efeitos da confissão do débito, pode ser considerado instrumento *“hábil e suficiente para a exigência do referido crédito”* da forma como prevê o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, acerca da DCTF.

Conclui que consoante entendimento do STJ não é todo tipo de *“informação”* ou *“declaração”* prestada pelo contribuinte que se mostra capaz de constituir o crédito tributário. Para operar os efeitos previstos na Súmula 436 a *“informação”* ou *“declaração”* hábil a é aquele que pode ser inscrito em dívida ativa para adquirir os efeitos de título executivo extrajudicial, dispensando, por isso mesmo, qualquer outra providência por parte do fisco.

Pondera que ainda que se considere o disposto no do art. 5º do Decreto nº 8.205/02, ou seja, *“o contribuinte que usufruir dos incentivos do Desenvolve informará mensalmente à Secretaria da Fazenda o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, valendo a informação como confissão do débito”*, entende que a matéria é expressamente reservada à lei, no sentido em que claramente estabelece o artigo 155-A, e subsidiariamente o art. 153, ambos do Código Tributário Nacional. Portanto, infere que o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 é ilegal por ofensa ao princípio da legalidade previsto no art. 150, inc. I, da CF, combinado com os artigos 155-A e 153 do CTN, bem como, por ter excedido os limites do poder regulamentar infralegal das portarias.

Explica que consoante os princípios do direito administrativo, as disposições contidas no art. 5º do Decreto nº 8.205/02, bem como as disposições da Portaria nº 207/2009, extrapolam os limites do poder regulamentar, pois, veiculam inovações a ordem jurídica sem respaldo na legislação específica, o art. 5º da Lei nº 7.980/2001, por isto, ilegal.

Complementa que as portarias e instruções normativas não se equiparam às leis, cabendo-lhes apenas preencher as lacunas, naquelas situações previamente determinadas pelo legislador sem discricionariedade, pois, estão subordinadas às leis e às que se destinam a completar, não lhes cabendo inovar no ordenamento, sob pena de violar o princípio da legalidade e da hierarquia das normas.

Cita o julgamento do MS 25838, de relatoria do Min. Teori Zavascki, quando se definiu que a Portaria PGR 495/95 exorbitou do seu poder regulamentar, ao estabelecer casos de concessão de auxílio-moradia não previstos em lei.

Evoca lições de Celso Antônio Bandeira de Mello, entendendo que *“... a finalidade da competência regulamentar é a de produzir normas requeridas para a execução de leis quando estas demandem uma atuação administrativa a ser desenvolvida dentro de um espaço de liberdade exigente de regulação ulterior, a bem de uma aplicação uniforme da lei, isto é, respeitosa do princípio da igualdade de todos os administrados”*.

Salienta que o modelo de sistema brasileiro é dotado de rigidez, constituindo-se medida de segurança jurídica aos contribuintes, pois permite a estes identificar, previamente, a quais tributos poderá ser submetido; qual é o aspecto material possível de cada exação; quem poderá assumir a posição de sujeito ativo da obrigação tributária; quem poderá ser qualificado como

sujeito passivo; qual é a base de cálculo possível de cada exação; quais as formas de extinção do crédito tributário etc. Neste sentido a Constituição Federal consagrou o princípio da estrita legalidade no art. 150, inciso I, que reproduz.

Frisa que o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre o sistema tributário nacional, observou fielmente a diretriz da legalidade estrita, traçada pela Constituição Federal, nos termos do art. 3º que transcreve.

Repisa que da análise legislação reportada no caso, conclui-se que a administração tributária extrapolou os limites regulamentares das normas infralegais ao instituir, por meio da Portaria nº 207/09, a Declaração do Programa Desenvolve – DPD, e prever, por meio do art. 5º do Decreto nº 8.205/02, os efeitos de confissão de dívida para tais informações.

Conclui que pelas as razões expostas, confirma-se a inaptidão da Declaração do Programa Desenvolve – DPD para constituir o crédito tributário em evidência, asseverando-se, por consequência, a decadência do direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício que ora se impugna, uma vez que claramente excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, §4º e 173, inc. I do Código Tributário Nacional, por se reportarem a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre agosto de 2010 e agosto de 2012.

Requer que o auto de infração seja julgado improcedente reconhecendo a decadência operada em relação ao crédito tributário constituído.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 96 a 99 onde após reproduzir os argumentos defensivos afirma que considera sem fundamento as alegações da defesa pelas razões que expõe.

Informa que a empresa autuada foi incluída no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, através das Resoluções nº 54/2005, 149/2006, 35/2007, 200/2010, 136/2012 e 137/2012, as quais preveem, dentre outros benefícios, a dilação do prazo de 72 meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, com a incidência de encargos financeiros correspondentes à taxa anual de juros de longo prazo – TJLP, podendo, entretanto, proceder à antecipação do pagamento do imposto de acordo com a gradação estabelecida na Tabela 1, anexa ao citado Regulamento.

Diz que a autuada foi enquadrada na Classe 1. Desta forma, podia dilatar 90% do saldo devedor do ICMS, e caso optasse em proceder à antecipação do pagamento da parcela dilatada, tinha o direito ao desconto que varia de 90% a 0%, a depender da data eleita para a quitação do imposto.

Ressalta que ao estabelecer o prazo de até seis anos para o contribuinte proceder à liquidação das parcelas dilatadas, o Estado da Bahia faculta-o, ao longo deste interstício temporal, a possibilidade de recolhê-las integralmente já no primeiro mês subsequente à data do fato gerador – com desconto máximo, correspondente a 90%, ou parcialmente, de acordo com o previsto na Tabela 1, Classe 1, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.

Enumera as exigências previstas no Regulamento do DESENVOLVE, previstas nos artigos 4º, 5º e 6º, que reproduz.

- 1) As parcelas do imposto cujo prazo tenha sido dilatado deverão ser recolhidas até o dia 20 do mês seguinte ao vencimento;
- 2) O contribuinte deverá informar mensalmente à SEFAZ, através de documento específico – Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD, o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, valendo esta informação como confissão do débito;
- 3) Os valores antecipados deverão ser recolhidos em moeda corrente.

Frisa que os valores das parcelas dilatadas foram extraídos das Declarações do Programa DESENVOLVE – DPD, valendo tais informações como confissões de débito, conforme previsto no artigo 5º do Regulamento do Desenvolve.

Destaca que a cobrança imediata não podia ser realizada pela fiscalização na data da declaração em razão do prazo estabelecido pela lei para a sua liquidação, prevista na legislação e Resoluções é de até setenta e dois meses, contados da data da ocorrência do fato gerador. Portanto, apesar da DPD constituir uma confissão do débito, o contribuinte tem o prazo de seis anos para proceder ao recolhimento do imposto, razão pela qual o fisco só pode constituir o crédito tributário após o referido interstício temporal.

Acrescenta que se todos os contribuintes beneficiários do Programa DESENVOLVE, elegendos para efetuar o pagamento das parcelas dilatadas após o prazo de cinco anos, contado da data de ocorrência do fato gerador e não o fizesse, e se o CONSEF, acolhesse a tese do princípio da decadência, o erário não receberia absolutamente nada referente às parcelas dilatadas.

Conclui que apesar dos valores objeto do presente lançamento terem sido confessados ao Fisco estadual mediante Declarações do Programa DESENVOLVE – DPD, o auto lançamento não deflagrou a abertura da contagem do prazo decadencial para a exigência do crédito tributário, dado o fato de que a exigibilidade desses créditos estava suspensa, por força da própria lei, que dilatou o prazo de vencimento para pagamento do imposto declarado.

Por derradeiro, defende que o presente Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

É o relatório.

VOTO

O presente auto de infração versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, parcela dilatada, no prazo regulamentar, informado nas Declarações do Programa DESENVOLVE – DPD, declaração eletrônica, estabelecida na legislação tributária e exigida de todos os contribuintes beneficiados pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Constato que o autuado é habilitado a usufruir dos benefícios fiscais do Programa DESENVOLVE, pela Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE nº 54/2005, de 22/03/2005, ratificada pela Resolução nº 09/2005, alterada pelas Resoluções nº 35/2007, 200/2010, 136/2012 e 151/2013, que lhe permitiu postergar o pagamento da parcela incentivada do ICMS, vinculada ao Programa, em 72 (setenta e dois) meses, conforme previsto no Decreto nº 8.205/2002, e nas citadas resoluções.

Preliminarmente, cabe registrar que foram observados todos os requisitos exigidos para lavratura do auto de infração, consoante artigo 39 do RPAF/99, pois, contém todos os elementos previstos nos incisos do citado dispositivo regulamentar, está acompanhado de planilhas impressas, dos demonstrativos dos levantamentos fiscais, inclusive gravados em mídia eletrônica – CD, peças que foram entregues ao contribuinte, conforme demonstram os documentos, à fl. 02.

Os dispositivos infringidos e a capitulação legal da multa estão corretamente indicados, fundamentando a exigência fiscal e auxiliando o entendimento da infração apurada. Não detecto nos autos qualquer violação aos princípios da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal. Foi garantido a autuada o exercício da ampla defesa e do contraditório, o que está visivelmente caracterizada nos diversos aspectos abordados na defesa apresentada.

O autuante constatou que no vencimento do prazo previsto para pagamento da parcela postergada, a empresa beneficiada não procedeu ao recolhimento do imposto, como deveria, lavrando o presente auto de infração, por dever de ofício.

Verifico no demonstrativo à fl. 09 e nas Declarações do Programa Desenvolve – DPD, às fls. 11 a 25, que os valores objeto da exação, referem-se ao ICMS declarado pelo contribuinte referente à parcela incentivada vinculada ao Programa DESENVOLVE, cujos pagamentos foram postergados.

O citado demonstrativo exhibe os cálculos do valor exigido, considerando o término do prazo legal para pagamento das parcelas, aos quais adicionou os juros, tomando como base a TJLP

conforme estabelece o parágrafo único do art. 5º da Lei nº 7.980/2001, ou seja “*Sobre o valor do ICMS incentivado incidirão juros limitados a até a Taxa Referencial de Juros a Longo Prazo - TJLP ou outra que a venha substituir.*”, concluindo como devido o montante de R\$1.702.273,50.

Portanto, a exação fiscal tem fundamento na inadimplência, admitida pelo próprio contribuinte, por não ter o mesmo efetuado os recolhimentos do ICMS correspondente às parcelas dilatadas, cujos fatos geradores ocorreram em agosto de 2010, junho, setembro a dezembro de 2011, janeiro, fevereiro e abril a agosto de 2012, tendo seu recolhimento postergado para setembro de 2016, julho outubro a dezembro de 2017, janeiro a março e maio a setembro de 2018, por força das determinações da Lei nº 7.980/2001, do Regulamento do DESENVOLVE e das Resoluções citadas.

Conforme disposto na Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE, o pagamento antecipado da parcela dilatada, implica na concessão do desconto no valor devido. Constatada que as parcelas do imposto não foram adimplidas, no prazo concedido de 72 meses, é acertada é a imposição do lançamento de ofício alcançando os valores não recolhidos, corrigido pela TJLP com a indicação da data do vencimento para fins da data de cálculo dos acréscimos legais.

Adentrando no mérito, destaco que o ponto crucial da lide se concentra na acusação fiscal da falta de recolhimento da parcela dilatada do ICMS, conforme relatado, cuja procedência foi contestada pela autuada sob o argumento de ter ocorrido a perda do direito da Fazenda Pública de cobrar o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre agosto de 2010 e agosto de 2012, pois, entende, que foi ultrapassado o prazo quinquenal entre a ocorrência dos fatos geradores do imposto e sua constituição, restando, tais créditos, claramente fulminados pela decadência.

Também argui previamente que as informações prestadas pelo contribuinte por meio da entrega da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, criada pela Portaria nº 207/09 da SEFAZ-Bahia, não seria instrumento hábil à constituição do respectivo crédito, pois, defende que apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, requisito não observado no caso do Estado da Bahia.

Para fundamentar seu argumento a defesa evoca a Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça – STJ, consoante o entendimento de que a “*A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.*”.

Aplicando o que denominou de interpretação extensiva, a defesa conclui que são requisitos indispensáveis para a aplicação da citada Súmula: a existência de lei, em sentido estrito, conferindo os efeitos de confissão de dívida à declaração apresentada pelo contribuinte e que a previsão legal também estabeleça a possibilidade da declaração apresentada pelo contribuinte ser inscrita em dívida ativa para assim dispensar qualquer outra providência por parte do fisco, uma vez que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, conforme art. 142 do CTN.

Assim, infere que conforme o entendimento do STJ, cristalizado na supracitada Súmula, estados e municípios deverão promulgar leis similares ao Decreto-lei nº 2.124/84, a fim de produzir os mesmos efeitos, caso pretendam instituir declarações similares à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, por se tratar de um instrumento hábil a projetar efeitos de confissão de dívida em decorrência do que define a lei tributária.

O Decreto nº 8.205/2002 que regulamenta o programa DESENVOLVE, estabelece no seu art. 5º, *in verbis*.

Art. 5º O contribuinte que usufruir dos incentivos do Desenvolve informará mensalmente à Secretaria da Fazenda o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, valendo a informação como confissão do débito.

§1º A informação a que se refere o presente artigo constará de documento específico cujo modelo será estabelecido em ato do Secretário da Fazenda.

O documento específico a que se refere o citado dispositivo do regulamento foi instituído pela Portaria nº 207 de 26/05/2009. Trata-se da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, de caráter

econômico-fiscal que objetiva permitir ao contribuinte beneficiário, cumprir o que determina do citado decreto, valendo a informação como confissão do débito, conforme preconiza a norma regulamentar.

Ressalto que a declaração supracitada tem respaldo na Lei nº 3.953, de 11/12/1981 – Código Tributário do Estado da Bahia, conforme estabelecido no seu art. 129-A, acrescentado pela Lei nº 9.837, de 19/12/05, com efeitos a partir de 01/01/06, a seguir reproduzido.

Art. 129-A. A declaração de obrigação tributária pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação, ou através de denúncia espontânea inadimplida, integral ou parcialmente, importa em confissão de dívida e torna constituído o crédito tributário, sendo dispensada a emissão de notificação fiscal para sua exigência.

Por outro lado, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em seu art. 54-A, reproduz o disposto no COTEB.

Art. 54-A. O débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea importa em confissão de dívida e, na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.

Pelo exposto, resta demonstrado que os requisitos os quais a defesa credita serem necessários para que se possa aplicar o entendimento do STF, esposado na Súmula 436, foram perfeitamente satisfeitos de modo que a Declaração do Programa Desenvolve – DPD tem seguramente os mesmos efeitos legais conferidos a DCTF da Receita Federal.

Resta, portanto, concluir que crédito tributário aqui exigido referente a parcela do ICMS que foi dilatada, cujos valores foram informados em Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD e não quitados no prazo previsto, equivalem a uma confissão de débito, na forma estabelecida na legislação do Programa, no COTEP e no RPAF/99.

Desta forma, o próprio contribuinte reconheceu tais créditos tributários ao declarar através das DPDs, consolidando a constituição definitiva dos créditos tributários. Tal constatação leva ao questionamento quanto a ocorrência da extinção dos créditos pela possibilidade de serem alcançados pela prescrição e não pela decadência.

Entretanto, cabe frisar que não se iniciou a contagem do prazo prescricional para a cobrança, nas datas de ocorrência dos fatos geradores, no caso entre agosto de 2010 e agosto de 2012, porque tal prazo estava suspenso em razão da dilação do prazo para pagamento destes créditos tributários, previstos na lei instituidora do Programa Desenvolve.

Dessa forma, somente quando encerrado o prazo para pagamento do tributo, já constituído mediante a declaração DPD, setenta e dois meses depois, é que se iniciou a contagem do prazo prescricional para Fazenda Pública ajuizar a cobrança dos créditos tributários não quitados pelo contribuinte.

Não resta outra conclusão, senão admitir que o lançamento de ofício, ora analisado, se mostra desnecessário, haja vista que a constituição dos créditos tributários já ocorreu quando das declarações transmitidas pelo contribuinte.

Apesar de desnecessário, o presente lançamento de ofício não trouxe prejuízo algum para o contribuinte, e sim o oposto, pois a discussão administrativa de créditos já constituídos, somente prejudica o direito do Fisco, que se vê compelido a rediscutir a procedência de tais créditos tributários que, como demonstrado, foram reconhecidos pelo próprio contribuinte.

Ademais, vencido o prazo de postergação do recolhimento dos créditos, o prazo prescricional para cobrança transcorre, podendo ocorrer a extinção dos créditos, tendo o Fisco, por dever de ofício adotar providências para assegurar o direito do Estado.

Por outro lado, a constituição dos créditos tributários, através da lavratura do auto de infração somente beneficia ao contribuinte na medida que oportuniza nova discussão da validade dos mesmos, permitindo que o contribuinte exerça plenamente seu direito de defesa além de permitir a redução das multas impostas, benefícios que não seriam possíveis se a Fazenda Pública providenciasse de imediato o seu ajuizamento.

No lançamento, ora discutido, o prazo para pagamento dos créditos tributários constituídos mediante as declarações do contribuinte se encerrou entre agosto de 2016 e agosto de 2018. Nestas datas, portanto, se inicia a contagem do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN.

Destarte, não há que se falar em extinção dos créditos pela prescrição, pois sendo o lançamento realizado em 28/11/2018, ocorreu antes do transcurso do prazo quinquenal.

Assim sendo, não encontra respaldo as arguições da defesa, quanto a decadência do direito do Fisco em proceder a presente autuação, uma vez que claramente ficou demonstrado a validade da Declaração do Programa Desenvolve – DPD como instrumento hábil para considerar os valores declarados e não recolhidos como confissão de dívida, tornando constituído o crédito tributário.

Fica afastada a decadência suscitada, pelas razões expostas.

As decisões de tribunais trazidas pela autuada na defesa sobre a decadência e prescrição, deixam de ter relevância tendo em vista os argumentos apresentados além de não vincular o Estado da Bahia, por se tratar de decisões isoladas dos tribunais.

O CONSEF tem manifestado o entendimento aqui demonstrado acerca da questão em julgamentos conforme os Acórdãos: JJF nº 0260-01/12, JJF nº 0188-02/16, JJF nº 0181-02/16, JJF nº 0178-02/16, JJF nº 0142-01/17, CJF nº 0206-11/16 e CJF nº 0095-12/17.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299333.0012/18-3**, lavrado contra **PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.702.273,50**, acrescido de multas de 50%, prevista no art. 42, inc. I da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR