

PROCESSO - A. I. Nº 271351.0007/19-5
RECORRENTE - CHIACCHIO INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0063-05/20-VD
ORIGEM - INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15/02/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0362-11/20-VD

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO PARCELA SUJEITA DILAÇÃO DE PRAZO, APÓS VENCIMENTO DA MORATÓRIA. INEXISTÊNCIA DE DECADÊNCIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a falta do recolhimento de ICMS, na data regulamentar, das parcelas sujeitas à dilação de prazo, informadas na Declaração do Programa Desenvolve (DPD). Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª JJF (Acórdão JJF nº 0063-05/20-VD), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 21/10/2019, para acusar o sujeito passivo, contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE, de não recolher o ICMS dilatado no prazo regulamentar, no valor de R\$987.514,81, nos meses de janeiro a abril, agosto e setembro/2019, referentes aos valores informados nas Declarações do Programa Desenvolve (DPD), às fls. 9 a 38 dos autos, inerentes aos meses de dezembro de 2012; janeiro a março, julho e agosto de 2013, consoante demonstrativo às fls. 7 dos autos.

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

VOTO

[...]

Tem o lançamento escopo na falta de recolhimento do ICMS dilatado para além de setenta e dois (72) meses, benefício haurido dentro do Programa DESENVOLVE, referente aos exercícios de 2012 e 2013, com vencimento para pagamento a partir de janeiro de 2019, autuação efetivada em 21.10.2019 e ciência do sujeito passivo três dias depois.

Resumo dos valores cobrados foi encartado pela auditoria à fl. 07, no qual se vê o mês das operações tributáveis, o valor original, o índice de atualização, o saldo devedor atualizado, a data do vencimento das obrigações tributárias e o tempo-limite para a autuação.

Tais importâncias foram declaradas pelo próprio contribuinte, consoante se vê das DPDs trazidas pelo i. autuante.

A única questão controvertida nos autos, diz respeito a ter ocorrido ou não a decadência, na forma do art. 150, § 4º do CTN, considerando a circunstância das operações mercantis beneficiadas mais recentes alcançadas, remontarem a agosto de 2013, mais de cinco anos após o lançamento, de modo que, no entender da autuada, o direito do fisco constituir o crédito tributário estaria soterrado.

Portanto, esta é uma questão prejudicial de mérito que precisa ser examinada.

Antes de se enfrentar este ponto, entretanto, vale assinalar que o quadro fático é o de que não há dúvidas a respeito do montante ora exigido pelo Estado da Bahia. O que se alega, em verdade, é uma questão prejudicial de mérito, a comprometer pelo decurso do tempo, toda a quantia lançada.

A hipótese a ser aventada para deslinde da demanda, vai na linha de ter havido uma moratória, com a protelação, via incentivo fiscal concedido dentro do Programa “Desenvolve”, do prazo regular de pagamento das obrigações tributárias nascidas com fatos geradores ocorridos entre dezembro de 2012 e agosto de 2013, mas cujo adimplemento estava com a exigibilidade suspensa, sob a condição do transcurso do prazo de 72 (setenta e dois meses), conforme estabelecido na Lei 7.980/01, no Dec. 8.205/12 e respectivas Resoluções do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

Exigir-se o imposto antes do vencimento do prazo da parcela beneficiada, equivaleria, por exemplo, a exigir-se

o imposto decorrente das vendas não beneficiadas antes do dia 9 do mês subsequente, conforme prazo regular estabelecido pela legislação baiana, o que fatalmente acarretaria a improcedência de um eventual auto de infração.

Suspensa a exigibilidade do tributo, em face do benefício desfrutado, não há que se falar em fluência do prazo decadencial.

Impossível falar-se em inércia do Estado, se durante os 72 meses de fruição do incentivo nada poderia ser feito no sentido de compelir o contribuinte a pagar o imposto, até porque, pela prorrogação do prazo de recolhimento, não havia ainda vencido a sua obrigação.

É de se frisar, que a defendente declarou dever os valores ora lançados, valendo tais afirmações como confissão de dívida.

Não se sustenta o ponto de vista de ter quedado inerte o direito do Estado lançar, mesmo porque, foi o próprio sujeito passivo quem se beneficiou com a dilação do prazo, e agora, depois de usufruí-lo por largo tempo, recusa-se a cumprir com a sua obrigação.

Confessada a dívida, somente a sua exigência adviria com o vencimento do prazo, porquanto estava a obrigação sob o pálio da moratória. Imagine-se executar um crédito ainda debaixo do elastério do benefício. Tal ação judicial não resistiria à uma exceção de pré-executividade.

As quantias ora lançadas, são extraídas das Declarações do Programa Desenvolve – DPD, firmadas pelo contribuinte, referentes às parcelas favorecidas pelo Programa DESENVOLVE, cujos vencimentos foram adiados do prazo regularmente fixado na legislação baiana do ICMS, para 72 meses depois.

Por conseguinte, o lançamento tem fulcro na inadimplência, reconhecida pelo próprio sujeito passivo, de não ter ele efetuado os pagamentos do imposto estadual, correspondentes às parcelas dilatadas, cujos fatos geradores ocorreram no período compreendido entre dezembro de 2012 e agosto de 2013, mas cujo prazo de vencimento, repita-se, estava fixado anos depois, em razão dos mandamentos contidos na legislação de regência do Programa “Desenvolve”.

Com efeito, assim enuncia o art. 5º do Dec. 8.205/02, que regulamenta o citado benefício:

*“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” (negritos da transcrição).

*No que tange ao documento mencionado no § 1º retro, editou-se a Port. 207/2009, criando-se a Declaração do Programa Desenvolve – DPD, de **caráter econômico-fiscal**, que objetiva permitir ao contribuinte beneficiário cumprir o que determina o citado decreto, valendo a informação como admissão do débito, conforme preconiza a norma regulamentar.*

Logo, cumpre sublinhar que a DPD criada assume a natureza jurídica de confissão de dívida e dá lastro à constituição do crédito tributário, consoante previsto no art. 129-A do COTEB, Lei 3.956/81, abaixo reproduzido, com efeitos a partir de 01.01.06, que segue a linha de entendimento harmonizada pelo STJ, na esteira da Súmula. 436:

*“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” (negritos da transcrição).*

No mesmo sentido, o art. 54-A do RPAF-BA:

*“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” (negritos da transcrição).*

*Logo, a declaração fornecida pelo defendente assume a força de confissão de dívida, na melhor inteligência da Lei 3.956/81, **lei em sentido estrito**, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB).*

Não fossem só estes mandamentos legais, a obrigação de prestar declarações está claramente determinada no diploma legal que instituiu o DESENVOLVE, conforme estipula o art. 5º da Lei 7.980/01:

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

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

Dito dispositivo, dentro de uma interpretação sistemática, harmoniza-se perfeitamente com o comando inscrito

no Codex baiano, instituidor de normas gerais tributárias aplicáveis nas relações jurídico-tributárias que tenham a Bahia como sujeito ativo credor, e no polo passivo, os contribuintes devedores dos tributos estaduais respectivos, inclusive o ICMS, parcelas incentivadas e não incentivadas.

Assim, a iniciativa do fisco reflete integral consonância com o comando da Súmula 436 do STJ, cumpre sublinhar, visto que há previsão nos diplomas normativos antes citados, das declarações prestadas pelo contribuinte, servirem como instrumento de confissão de dívida.

Cabe acrescentar, que em pronunciamento da d. PGE, sustenta-se que o prazo, a partir desta Declaração, cujos valores anteriormente confessados, aqui são formalmente lançados, será de prescrição, tendo como termo inicial a data em que se deu o vencimento do prazo de recolhimento, protelado com a concessão do benefício “Desenvolve”.

Tal postergação de prazo de vencimento, por seu turno, configura-se moratória, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, I do CTN.

Idêntica questão foi debatida neste Conselho pela 2ª CJF, a propósito da apreciação do AI 271581.0202/13-5, de cujo voto se colhem os seguintes trechos:

[...]

Nessa linha de entendimento, não encontra respaldo as arguições da defesa, quanto à decadência do direito do Fisco subscrever a exigência com a presente autuação, uma vez que claramente ficou demonstrada a validade da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, como instrumento hábil para considerar os valores declarados e não recolhidos como confissão de dívida.

Por outro lado, não tem cabimento a construção de direito financeiro agitada na defesa, de inexistir previsão orçamentária na época das operações mercantis para o Estado receber o recurso. Visto sob este prisma, inadequado para deslindar-se o caso ora sub judice, estava a parcela dilatada prevista para arrecadação em cada vencimento. Todavia, apesar de amplamente contemplado com um estímulo fiscal da envergadura do DESENVOLVE, optou o contribuinte em eximir-se da sua obrigação.

Aqui tem pertinência o argumento do i. autuante: a prevalecer o entendimento do decurso decadencial, sendo a postergação do pagamento a opção de todos os beneficiários do tributo, e o erário baiano ficaria privado de ter a sua arrecadação que por muito tempo esperou.

Nesta toada, considerando que os prazos de recolhimento originariamente fixados foram deslocados para janeiro de 2019, considerando o mais remoto, ao se computar os longos anos de benefício “Desenvolve”, teria o sujeito ativo até janeiro de 2024 para efetivar a cobrança, isto se cabível o comando do art. 150, § 4º do CTN, numa visão mais favorável para o contribuinte.

Sem embargo da Declaração do Programa Desenvolve - DPD, a feitura do auto de infração em tela somente favorece ao contribuinte, que vê, assim, aberta a possibilidade de rediscutir os valores anteriormente declarados, além de arguir e provar eventual erro material.

Há precedentes neste Conselho na direção da procedência de autos de infração lavrados sob o mesmo fundamento, conforme se extrai do conteúdo das decisões proferidas nos Ac. CJF Nº 0041- 12/17, Ac. CJF Nº 0206-11/16 e Ac. CJF Nº 0200-12/19.

Isto posto, rejeito as arguições de impossibilidade de cobrança da dívida por decurso de prazo, e afasto a prejudicial de mérito levantada pela defendente.

No mérito propriamente dito, verifica-se nos demonstrativos trazidos pela auditoria, que há provas da habilitação da autuada nos benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia, quantificação da dívida ora exigida, e sobretudo, confissão do débito via declarações prestadas pelo sujeito passivo.

Ficou constatado – sem resistência defensiva – que no vencimento do prazo previsto para pagamento da parcela postergada, a autuada não efetivou o pagamento do ICMS, mesmo depois de desfrutar de longo prazo de carência para satisfazer a sua obrigação tributária. Este aspecto é necessário repetir.

Presentes os elementos instrutórios que atestam corresponderem os valores ora cobrados com os montantes inscritos pelo contribuinte nas Declarações do Programa Desenvolve – DPD, alusivos às parcelas objeto do benefício fiscal por ele usufruído.

Inclusive na planilha de fl. 07, consta sinteticamente o saldo atualizado devido de ICMS, adicionado dos juros a partir da TJLP, de acordo com o art. 5º, parágrafo único da Lei 7.980/2001, qual 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”.

Neste espectro, a presente cobrança teve escopo na inadimplência admitida pelo próprio impugnante, considerando não ter efetivado os pagamentos do imposto alusivo às parcelas beneficiadas com o prazo dilatado.

A alegada boa-fé levantada pelo sujeito passivo, se esbarra nos efeitos jurídicos contidos no art. 136 do CTN,

no qual a caracterização da responsabilidade por infrações da legislação tributária, independe da intenção do agente que as cometeu.

Isto posto, afastada a prejudicial de mérito, considero a autuação integralmente PROCEDENTE.

Inconformado com a Decisão, o sujeito passivo, através de seu patrono legalmente constituído, apresentou, às fls. 119 a 142 dos autos, Recurso Voluntário, onde, preliminarmente, arguiu a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, considerando tratar-se de fatos geradores ocorridos entre dezembro de 2012 e agosto de 2013, sendo o Auto de Infração lavrado em 21.10.2019, visto que, no caso em tela, o recorrente identificou 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, do que destaca que, para os tributos cujo lançamento é feito pelo próprio contribuinte (por homologação), 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 de auto de infração, conforme expresso no art. 150, § 4º, do CTN.

Salienta que, no caso concreto, não há dúvidas que o tributo analisado se sujeita às regras do lançamento “ficto”, por homologação, realizado pelo contribuinte. Diz-se “ficto” pois, como se sabe, o lançamento tributário é ato privativo da autoridade administrativa (art. 142 CTN) e, desse modo, à luz 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 perfectibilizar o lançamento tributário.

Aduz que é o próprio caput do art. 150 do CTN que 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”.

Em outras palavras, quis dizer o legislador nacional que o lançamento por homologação decorre, não do pagamento prévio realizado pelo sujeito passivo, mas da homologação expressa da autoridade administrativa. Por isso, trata-se do instituto de homologação tácita, a previsão contida no §4º do art. 150, estabelecendo que, salvo prazo diverso previsto em lei, considera-se concretizada a homologação e definitivamente extinto o crédito tributário em cinco anos, contados da data da ocorrência fato gerador.

Cita ser importantíssimo o § 4º para a compreensão da decadência nos tributos cujo lançamento se dá por homologação, pois a principal consequência da homologação tácita – operada, como visto, após o decurso silencioso do prazo de cinco anos nele previsto, é impossibilitar à Fazenda lançar de ofício quaisquer diferenças relativas ao pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo, pois o direito não socorre aqueles que dormem, nem mesmo em se tratando do Estado.

Logo, segundo o recorrente, o prévio pagamento parcial do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às competências indicadas não pode ser confundido como ato de lançamento e constituição do crédito tributário, restando decaído o direito de alcançar todos os fatos ocorridos antes de 24/10/2014 no lançamento de ofício, ocorrido em 24/10/2019 (data da ciência do contribuinte).

Em seguida, o apelante aduz que a Declaração do Programa DESENVOLVE (DPD), criada pela Portaria nº 207/09, não seria instrumento hábil à constituição do respectivo crédito, pois apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância que não se verifica no caso em apreço.

Diz que a autuação parte da premissa de que houve entrega de declaração pelo contribuinte apta a constituir o crédito tributário perseguido, nos termos da Súmula nº 436 do STJ, porém defende o recorrente que aludido enunciado deve ser entendido em consonância com a referência legislativa citada na íntegra da sua aprovação, a fim de possibilitar a identificação e compreensão precisa dos fundamentos jurídicos e precedentes judiciais que a originaram, do que transcreve o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84,

Dessa forma, sustenta que a Súmula 436 do STJ abriga somente as declarações de natureza semelhante à DCTF, ou seja, definida em lei como “suficiente para a exigência do referido crédito”, e apta a “ser objeto de cobrança executiva”, isto é, inscrição em Dívida Ativa, e por isso mesmo “é dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”.

Ou seja, em 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 quo* para a contagem do prazo prescricional. É o que ocorre, por exemplo, com a obrigação acessória de emissão de notas fiscais, consoante vem reiteradamente entendendo o Superior Tribunal de Justiça.

Aduz que a interpretação extensiva da Súmula 436 leva a crer serem requisitos indispensáveis para sua aplicação: (i) necessidade de lei, em sentido estrito, conferindo os efeitos de confissão de dívida à declaração apresentada pelo contribuinte; (ii) que a previsão legal estabeleça a possibilidade da declaração apresentada pelo contribuinte ser inscrita em dívida ativa para dispensar qualquer outra providência por parte do Fisco, uma vez que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa conforme art. 142 do CTN.

Portanto, defende o recorrente que, de acordo com o entendimento do STJ através da súmula 436, caso Estados e Municípios pretendam instituir declarações similares à DCTF, apenas existente em nível federal, deverão promulgar leis similares ao DL 2.124, a fim de produzir os mesmos efeitos, sendo esta a linha de entendimento prevalente no STJ, do que cita jurisprudência.

Destaca que no caso concreto a Declaração do Programa Desenvolve (DPD) é declaração inapta na constituição do crédito tributário, em virtude de inexistir previsão na lei instituidora do Desenvolve (Lei nº 7.980/01) para operar efeitos de confissão de dívida ou mesmo da possibilidade deste tipo de declaração ser inscrito em Dívida Ativa para operar os mesmos efeitos da DCTF, isto é, declaração em condições de constituir de forma definitiva o crédito tributário e submissão à inscrição em dívida ativa, dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco.

Defende simplista a norma para obrigação da apresentação de declaração prevista no art. 5º da Lei nº 7.980/02, uma vez que não é possível encontrar, 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.

Diz que para o beneficiário do Programa DESENVOLVE, por mera liberalidade do Estado, apenas uma parcela do ICMS devido é paga na competência a que pertence, conforme Lei nº 7.980/02, eis que prevê a dilação do prazo de pagamento “*de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 (setenta e dois) meses*”, importando, em certos casos, o financiamento de quase a integralidade do saldo devedor do ICMS normal do contribuinte beneficiário e permitindo que este proceda ao pagamento de apenas 30, 20 ou 10%, dependendo do enquadramento específico do contribuinte na proposta de contrapartida de investimentos industriais, do saldo devedor mensal do ICMS normal seja efetuada à vista, no prazo regular de vencimento da competência.

Ressalta que, em circunstâncias como essas, nas quais o prazo para pagamento do tributo é inclusive superior ao prazo decadencial previsto na legislação tributária, deveria o legislador estadual ter se precavido adequadamente, a fim de resguardar o crédito tributário financiado pelo Estado que, como visto, pode chegar a até 90% do saldo devedor do ICMS normal do contribuinte beneficiário. No caso, a lei instituidora do benefício deveria igualmente ter fixado os instrumentos jurídicos capazes de assegurar o direito do fisco cobrar o crédito tributário que foi financiado pelo Estado. Porém, nenhum dos doze artigos da Lei nº 7.980/01 se dedica à prevenção da decadência.

Afirma que o posicionamento prevalente do Superior Tribunal de Justiça é de que o lançamento deve ser efetuado, visando a prevenir decadência, mesmo diante de uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Isso ocorre porque as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial para efetivação do lançamento.

Assim, mesmo diante da moratória prevista na Lei nº 7.980/01, não há dúvidas que o Estado da Bahia deveria ter formalizado o lançamento de ofício, exercendo o seu direito potestativo, nos termos do art. 142 do CTN, a fim de prevenir a ocorrência da decadência tributária, o que não ocorreu.

Diz que ciente da falha legislativa incorrida, o próprio Estado da Bahia, algum tempo depois, tentou corrigir as lacunas encontradas na Lei nº 7.980/01 e, por meio do Decreto nº 8.205/02 e da Portaria 207/09, 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, passando a obrigar ao contribuinte que usufruísse dos incentivos do DESENVOLVE que informasse à SEFAZ o valor de cada parcela mensal, cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, “valendo a informação como confissão do débito”.

O recorrente destaca que não é o Decreto nº 8.205/02, nem a Lei nº 7.980/01 que tratam da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, mas apenas a Portaria nº 207/09 que instituiu a modalidade de declaração, em sentido amplamente diverso do que prevê a Súmula nº 436 do STJ. Por outro lado, o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 certamente 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”. Assim, segundo o recorrente, que resta perquirir, se a tal “informação”, apresentada por meio do envio da DPD, além dos efeitos da confissão do débito, pode ser considerada 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.

Alega que a parca disposição do art. 5º do Decreto nº 8.205/02, no sentido de que “*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*” é matéria reservada à lei, no sentido em que estabelece o art. 155-A, e subsidiariamente o art. 153, ambos do CTN.

Assim, segundo o recorrente, estando expressamente reservada à lei a matéria relativa as condições e a forma em que é concedido o parcelamento, importa necessariamente destacar que o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 é ilegal por ofensa ao princípio da legalidade previsto no art. 150, 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.

Sustenta que as disposições contidas no no art. 5º do Decreto nº 8.205/02 e na Portaria nº 207/09 veiculam inovações a ordem jurídica sem respaldo no art. 5º da Lei nº 7.980/01 que instituiu o Programa DESENVOLVE, revelando-se, por isto, ilegal.

Sendo assim, por todas as razões delineadas, o recorrente requer que se confirme a inaptidão da Declaração do Programa Desenvolve – DPD para constituir o crédito tributário, asseverando, por consequência, a decadência do direito do Fisco de proceder o lançamento de ofício, uma vez que claramente excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, § 4º e 173, I do CTN, por se reportarem a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre dezembro de 2012 e agosto de 2013 para, ao final, julgar improcedente o Auto de Infração.

Na sessão de julgamento de 08/12/2020, a patrona do contribuinte informou a existência de Parecer exarado pela PGE/PROFIS, por demanda da 2ª Câmara de Julgamento, em processo administrativo fiscal com matéria idêntica. Assim, solicitou o adiamento do julgamento deste PAF para sessão seguinte, de modo a se tomar ciência do teor do referido opinativo, cujo pedido foi acolhido.

Trata-se do PARECER PROFIS-NCA-EKS 142/2020, subscrito pelo Procurtador do Estado, Dr. Evandro Kappes, relativo ao Auto de Infração nº 298576.0007/18-4, lavrado contra a CESBAP CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA., em razão de ter deixado de recolher ICMS dilatado por meio do programa de incentivos fiscais DESENVOLVE, no prazo regulamentar, cuja ementa e conclusão transcrevo:

EMENTA. ICMS. DILIGÊNCIA. CONSEF. PROGRAMA DESENVOLVE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DA PARCELA INCENTIVADA INADIMPLIDA. ANÁLISE DE DISPOSITIVO REGULAMENTAR. DECLARAÇÃO APTA A CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A Declaração do Programa Desenvolve, criada pela

Portaria 207/2009, é declaração econômico-fiscal apta a constituição do crédito tributário. Inexistência de crise de legalidade em razão de suposta ausência de previsão legislativa de que a declaração efetuada pelo contribuinte constitui confissão do débito e autoriza a cobrança executiva. Análise dos precedentes da edição da Súmula 436/STJ e do art. 129-A do COTEB. Tese do contribuinte sem possibilidade de guarida. Conclusão pela devolução dos autos ao CONSEF sem providências adicionais por parte da PGE.

[...]

III – CONCLUSÃO

Em conclusão e com referência aos questionamentos itemizados, sou de opinião que:

[1] a “Declaração Mensal de Apuração do DESENVOLVE – DPD” pode ser considerada Declaração para efeito de constituição do crédito tributário, ainda que não prevista no Regulamento Geral de ICMS vigente à época da obrigação tributária, visto que a previsão normativa específica para os contribuintes incentivados no âmbito do Programa Desenvolve consta do Decreto Estadual n. 8.205/2002 e Resolução 207/2009, eis que supletivamente aplicável a legislação específica em detrimento da geral;

[2] A DPD não foi instituída de forma ilegal, em razão de que não existe previsão na Constituição Federal ou Estadual de que a matéria é reservada a lei (reserva absoluta); bem como em razão do paralelismo existente entre a DPD e a GIA-ICMS e DCTF, de forma que a Declaração deve apenas ser determinada em lei, observando-se que o Decreto n. 8.205/2002 e a Resolução 207/2009 não invadiram campo reservado à lei, ao revés, promoveram, geral e abstratamente, nos limites da competência do Poder Executivo, disposições operacionais unificadoras necessárias à fiel execução da Lei (in casu, a Lei Estadual n. 7.980/2001), sem criação de obrigação tributária ou dever que não seja mero desdobramento da concessão dos benefícios fiscais.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, conforme previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância que julgou procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir do contribuinte, enquadrado no Programa DESENVOLVE, o ICMS de R\$987.514,81, não recolhido nos prazos regulamentares dilatados de janeiro a abril, agosto e setembro de 2019, relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de dezembro de 2012; janeiro a março, julho e agosto de 2013, conforme demonstrado à fl. 7 dos autos.

Inicialmente, por se reportar a matéria tratada no Acórdão CJF nº 0175-12/16, cujo voto atuei como relator e cujo posicionamento mantenho, peço *venia* para reiterar e expor o entendimento naquela oportunidade exarado, tendo em vista que, em síntese, o núcleo das razões recursais limitam-se, tão-somente a alegar a inaptidão da Declaração do Programa Desenvolve – DPD para constituir o crédito tributário e, em consequência, a ocorrência da decadência do direito do fisco de proceder o lançamento de ofício, por entender que excedeu o prazo decadencial de cinco anos, previsto no art. 150, §4º do CTN, por se reportar a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre dezembro de 2012 e agosto de 2013, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente.

Da análise da prejudicial de mérito de decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, considerando tratar-se de fatos geradores relativos às competências de dezembro de 2012, janeiro, fevereiro, março, julho e agosto de 2013, em vista da ciência do Auto de Infração ao sujeito passivo ter ocorrido em 24.10.2019, há de ressaltar que, por se tratar de contribuinte beneficiado pelo Programa DESENVOLVE, teve seu ICMS a recolher apurado nos ditos meses deduzidos da parcela não beneficiada, cujos saldos remanescentes mensais foram dilatados para pagamento no prazo de 72 meses, como se pode comprovar dos demonstrativos, Declarações do Programa Desenvolve – DPD e Resoluções nº 149/2006 e 152/2012, às fls. 7 a 41 dos autos.

Há de registrar que se trata de moratória a dilação do prazo de quitação de uma dívida concedida pelo credor ao devedor para que este possa cumprir a obrigação além do dia do vencimento, conforme ocorreu nas citadas competências.

Sendo assim, nos termos do art. 151, I do CTN, a moratória suspende a exigibilidade do crédito tributário. Por sua vez, o art. 154 do CTN dispõe que, salvo disposição de lei em contrário, **a moratória somente abrange os créditos definitivamente constituídos à data da lei ou do**

despacho que a conceder, ou cujo lançamento já tenha sido iniciado àquela data por ato regularmente notificado ao sujeito passivo (grifo nosso).

No presente caso, o próprio sujeito passivo acordou com o sujeito ativo da relação tributária a dilação do prazo de parte do débito do ICMS apurado, em consequência do seu auto lançamento em sua escrita fiscal, inclusive, conforme acusação fiscal “devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária”, consoante Declaração Programa DESENVOLVE - “DPD”, às fls. 33 a 38 dos autos, *constituindo o crédito tributário à época* e o transformando em uma relação jurídica financeira, a qual só com a inadimplência do beneficiado, ocorrida após 72 meses da concessão do favor, ensejou o direito de o sujeito ativo cobrar o crédito acrescido de juros de mora, nos termos previstos no art. 155 do CTN.

Ademais, no sistema de Informações do Contribuinte (INC) consta que o mesmo, simultaneamente à “DPD”, apresentou Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) à SEFAZ com os mesmos dados constantes nas correspondentes Declaração Programa DESENVOLVE (DPD), em cuja Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), nos termos do art. 255 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS), são informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, por unidade da Federação, **devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS**, valendo também tal informação como confissão do débito e constituição do crédito tributário.

Conforme bem apropriado na Decisão recorrida *“Confessada a dívida, somente a sua exigência adviria com o vencimento do prazo, porquanto estava a obrigação sob o pálio da moratória. Imagine-se executar um crédito ainda debaixo do elastério do benefício. Tal ação judicial não resistiria à uma exceção de pré-executividade.”*

Ainda, peço *venia* para transcrever excertos da Decisão recorrida, a saber:

[...]

Com efeito, assim enuncia o art. 5º do Dec. 8.205/02, que regulamenta o citado benefício:

*“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” (negritos da transcrição).

*No que tange ao documento mencionado no § 1º retro, editou-se a Port. 207/2009, criando-se a Declaração do Programa Desenvolve – DPD, de **caráter econômico-fiscal**, que objetiva permitir ao contribuinte beneficiário cumprir o que determina o citado decreto, valendo a informação como admissão do débito, conforme preconiza a norma regulamentar.*

Logo, cumpre sublinhar que a DPD criada assume a natureza jurídica de confissão de dívida e dá lastro à constituição do crédito tributário, consoante previsto no art. 129-A do COTEB, Lei 3.956/81, abaixo reproduzido, com efeitos a partir de 01.01.06, que segue a linha de entendimento harmonizada pelo STJ, na esteira da Súmula. 436:

*“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” (negritos da transcrição).*

No mesmo sentido, o art. 54-A do RPAF-BA:

*“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” (negritos da transcrição).*

*Logo, a declaração fornecida pelo defendente assume a força de confissão de dívida, na melhor inteligência da Lei 3.956/81, **lei em sentido estrito**, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB).*

Não fossem só estes mandamentos legais, a obrigação de prestar declarações está claramente determinada no diploma legal que instituiu o DESENVOLVE, conforme estipula o art. 5º da Lei 7.980/01:

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

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

Dito dispositivo, dentro de uma interpretação sistemática, harmoniza-se perfeitamente com o comando inscrito no Codex baiano, instituidor de normas gerais tributárias aplicáveis nas relações jurídico-tributárias que tenham a Bahia como sujeito ativo credor, e no polo passivo, os contribuintes devedores dos tributos estaduais respectivos, inclusive o ICMS, parcelas incentivadas e não incentivadas.

Assim, a iniciativa do fisco reflete integral consonância com o comando da Súmula 436 do STJ, cumpre sublinhar, visto que há previsão nos diplomas normativos antes citados, das declarações prestadas pelo contribuinte, servirem como instrumento de confissão de dívida.

Cabe acrescentar, que em pronunciamento da d. PGE, sustenta-se que o prazo, a partir desta Declaração, cujos valores anteriormente confessados, aqui são formalmente lançados, será de prescrição, tendo como termo inicial a data em que se deu o vencimento do prazo de recolhimento, protelado com a concessão do benefício “Desenvolve”.

Tal postergação de prazo de vencimento, por seu turno, configura-se moratória, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, I do CTN.

[...]

Nessa linha de entendimento, não encontra respaldo as arguições da defesa, quanto à decadência do direito do Fisco subscrever a exigência com a presente autuação, uma vez que claramente ficou demonstrada a validade da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, como instrumento hábil para considerar os valores declarados e não recolhidos como confissão de dívida.

[...]

Nesta toada, considerando que os prazos de recolhimento originariamente fixados foram deslocados para janeiro de 2019, considerando o mais remoto, ao se computar os longos anos de benefício “Desenvolve”, teria o sujeito ativo até janeiro de 2024 para efetivar a cobrança, isto se cabível o comando do art. 150, § 4º do CTN, numa visão mais favorável para o contribuinte.

Por fim, o referido Parecer da PGE/PROFIS, invocado pela patrona do sujeito passivo, corrobora o entendimento já esposado, consoante excerto a seguir transcrito:

A referência a “lei”, feita em julgamento precedente a edição do entendimento sumulado, é no sentido de que a Declaração do Contribuinte deve ser **determinada** em lei, tão somente, e é exatamente o que promove o art. 5º da Lei 7.980/2001.

Em outras palavras, em momento algum o Superior Tribunal de Justiça registrou a exigência dos requisitos que o Autuado entende que devem ser exigidos que constem de lei em sentido estrito.

Inclusive, há de ser consignado que a multireferida DCTF foi instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99.

Por importante, para arrematar, a incorreção da leitura do Autuado em relação ao campo legal para previsão da lei, o art. 16 da Lei nº 9.779 tem a seguinte redação:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Veja-se! Tal previsão legal apenas admite que a legislação tributária infralegal possa exigir declarações, o que pode ser feito, conforme admitiu o STJ por Instrução Normativa.

Nessa linha de inteligência, a leitura de que a Lei 7.980/2002 deveria prever a aptidão da DPD para operar efeitos da confissão de dívida ou que esta seja apta a constituir definitivamente o crédito tributário não tem assento na jurisprudência nacional. Basta que a Declaração tenha previsão em LEI, mas os efeitos desta não precisam estar previstos nesta.

Portanto, inexistente a alegada decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, o qual já havia ocorrido quando da apuração do valor informado pelo próprio sujeito passivo, não só através das declarações econômico-fiscais via DMA, mas, também quando da ratificação da apuração do valor apurado pelo contribuinte para concessão do benefício na Declaração do Programa Desenvolve (DPD), com revestimento jurídico de confissão de dívida, de acordo com a interpretação sistemática do art. 129-A do COTEB, Lei nº 3.956/81, c/c o art. 5º da Lei nº 7.980/01, art. 54-A do RPAF-BA, e art. 5º do Decreto nº 8.205/02, harmonizado com a Súmula nº 436 do STJ.

Por outro lado, a rigor, desnecessária a lavratura do Auto de Infração, visto que, com a constituição do crédito tributário através do ICMS informado em declaração eletrônica pelo contribuinte, o valor dilatado e inadimplido deveria ser prontamente lançado em dívida ativa. Contudo, considero que o lançamento de ofício só veio a beneficiar ao sujeito passivo, pois obteve oportunidade extra de se defender, em que pese apenas se limitar à alegação de decadência do direito da constituição do crédito tributário, em evidente **confissão moral da dívida postergada** e que agora se nega adimpli-la.

Por fim, nos termos do art. 125, III da Lei nº 3.956/81 (COTEB), não se incluem na competência do órgão julgador a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado de autoridade superior.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **271351.0007/19-5**, lavrado contra **CHACCHIO INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$987.514,81**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS