

PROCESSO  
AUTUADA  
AUTUANTE  
ORIGEM  
PUBLICAÇÃO

- A. I. 284119.0002/19-0  
- JFM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
- JURACI LEITE NEVES JÚNIOR  
- DATA/NORTE INFRAZ CENTRO NORTE  
- INTERNET 09.03.2020

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0027-02/20**

**EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS.** Diante da ausência de competência quanto a declaração de constitucionalidade de norma legal vigente, bem como de se negar validade a norma emanada de autoridade superior, prevista no artigo 167, incisos I e III do RPAF/99, tais questões suscitadas pela defesa não podem ser apreciadas neste foro. No mérito, presente o requisito de legalidade do Convênio ICMS 42/2016 e das normas estaduais, e diante do fato de o próprio contribuinte reconhecer não ter recolhido as parcelas do imposto lançados, razão pela qual a infração é mantida. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 25 de março de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$221.138,94, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

**Infração 01. 03.02.18.** Recolhimento a menor do ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza fatos verificados nos meses de setembro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017.

Tempestivamente, a autuada, por seu advogado legal, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 21 a 39, onde alega, inicialmente, desenvolver atividade industrial de fabricação de produtos de limpeza, tendo sido habilitada, no ano de 2013, ao benefício do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001 e regulamentada pelo Decreto nº 8.205/2002 e passou a usufruir do benefício nos termos da referida Lei.

Ressalta que tal programa visa o incentivo ao desenvolvimento econômico e social estadual, por meio da diversificação da matriz industrial. Através dele, o Estado objetiva atrair novos investimentos, que resultem em desenvolvimento de novas tecnologias e cadeias produtivas, além da geração de emprego e renda, e em contrapartida, o Estado oferece às empresas habilitadas uma compensação financeira equivalente a um desconto no pagamento do ICMS - Isenção Condicionada e Temporária (artigo 179 do CTN), considerando o saldo devedor sujeito a incentivo.

Estando devidamente habilitada e usufruindo do referido benefício nos termos da Lei 7.980/2001 e Decreto 8.205/2002, menciona o fato de que em 03/05/2016 ter sido editado, pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o Convênio ICMS nº 42/2016, que dispôs acerca da possibilidade de condicionar a fruição dos incentivos e benefícios fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros, inclusive os decorrentes de regimes especiais de apuração, que resultem em redução

do valor ICMS a ser pago, inclusive os que ainda vierem a ser concedidos a depósito de valor em fundos estaduais, na forma da sua Cláusula primeira, devidamente transcrita.

Diz, ainda que o referido Convênio também previu a criação de um fundo de equilíbrio fiscal para o qual seriam destinados os valores depositados, na forma da redação da sua Cláusula segunda, reproduzida, tendo, com fundamento nesse diploma, o Estado da Bahia editado a Lei 13.564/2016, que impôs o depósito de 10% (dez por cento) do valor dos incentivos e benefícios concedidos e previsto a destinação dessa importância ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, de acordo com os artigos copiados.

Indica ter sido a matéria regulamentada pelo Decreto nº 16.970/2016, que limitou a exigência do depósito aos contribuintes beneficiados pelo Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei 7.980/2001, e pelos créditos presumidos previstos no Decreto 6.734/1997, sendo que para tal Programa, o valor depositado deveria ser apurado nos termos do artigo 2º, devidamente colacionado.

O mesmo Decreto 16.970/2016, em seu artigo 5º, estipula que os contribuintes beneficiários do Programa em tela terão seus incentivos prorrogados, mediante Resolução do Conselho competente, pelo prazo proporcional necessário para compensação dos valores depositados.

Ocorre que o benefício concedido à impetrante pelo Programa Desenvolve é ato jurídico perfeito, e as previsões trazidas pela Lei nº 13.564/2016 e pelo diploma que a regulamenta são inconstitucionais e ilegais e devem ser afastadas, além do que, o benefício que lhe foi concedido pelo Programa Desenvolve é ato jurídico perfeito, e as previsões trazidas pela Lei nº 13.564/2016 e pelo diploma que a regulamenta são inconstitucionais e ilegais e devem ser afastadas, desta forma, não pode prevalecer o lançamento contido do Auto de Infração ora impugnado.

Assim, não lhe resta outra opção, a não ser buscar o combate ao referido Auto de Infração, para ver declarada a improcedência do lançamento, por ausência de prática do fato gerador do pagamento do ICMS destinado ao Fundo (incentivo fiscal de redução do pagamento do tributo), bem como, não obstante a situação anterior, diante da violação ao seu direito adquirido em gozar do benefício na forma em que foi habilitada, já que se mantém adimplente das condições que ensejaram a sua habilitação, fundamentando seu pedido nos exatos e seguintes termos.

Como questão preliminar, suscita a nulidade do lançamento, tendo em vista ter sido o Auto de Infração impugnado entregue em endereço diverso do seu estabelecimento, conforme comprovam os documentos de qualificação jurídica em anexo, uma vez que a correspondência foi entregue na residência de um dos sócios, procedimento que não encontra lastro no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Após transcrever o teor dos artigos 108 e 109 do RPAF/99, fala ser cediço que a pessoa do sócio e a empresa não se confundem, possuem personalidade jurídica diversas, sendo sujeitos de direitos individualizados, dentre os quais, ao pleno e imediato conhecimento dos lançamentos tributários feitos pelo órgão fiscal.

Ademais, o sócio cuja residência foi encaminhado o Auto de Infração, nos termos do contrato social em anexo, não possui poderes para receber notificações e intimações em nome da empresa, inclusive, para que possa usufruir do seu direito pleno ao contraditório e ampla defesa, mormente, a inteireza do prazo de 60 (sessenta) dias previsto pelo Regulamento para apresentação da impugnação presume prejudicado, pois era necessário que a correspondência contendo a peça de lançamento fosse entregue no endereço correto, quando restaria confirmada a ciência do Auto de Infração e a possibilidade de gozo do prazo total para preparação da presente defesa.

Pelo fato de que o Auto não foi dirigido ao seu domicílio, a mesma só veio a tomar conhecimento da existência da autuação, muitos dias depois, prejudicando o seu pleno direito de defesa e de formação do contraditório, e, portanto, o ato de intimação feita no endereço residencial do sócio da empresa, não dispondo a regulamentação do PAF a validade do ato de

intimação nesta circunstância, foi realizada em desconformidade com o devido processo legal administrativo, porquanto, ocorreu em prejuízo ao necessário conhecimento pleno e imediato por parte do impugnante, consequentemente, prejudicando o pleno direito de defesa, mormente, da fluência do prazo necessário para a elaboração e apresentação das suas razões.

Aborda a seguir, o fato de que, como se depreende do exame do Auto de Infração guerreado, lhe faltam as informações indispensáveis ao conhecimento da integralidade da cobrança que está lhe sendo imposta, denotando-se que a autoridade que o lavrou apenas se preocupou em apontar as bases legais utilizadas na lavratura do imposto e da multa, ou seja, o valor do ICMS e o percentual exato de 60% de multa cobrado, contudo, nada informando acerca dos acréscimos moratórios cobrados, totalizados em R\$ 27.013,91.

Entende que tal procedimento não encontra respaldo nas formalidades intrínsecas ao RPAF/99, especialmente seus artigos 39 e 51, reproduzido.

Diante desta evidência, tem como certo que o Auto de Infração contém vício intransponível de nulidade, na medida em que lhe faltam informações indispensáveis para conhecimento da integralidade do débito, dificultando o conhecimento da legalidade da cobrança relativa aos acréscimos moratórios, como também, o pleno exercício do contraditório e a ampla defesa.

No mérito, após repisar a instituição e os objetivos do Programa Desenvolve, esclarece que o benefício de “dilação de prazo” corresponde à concessão de prazo excepcional de 72 meses para pagamento do ICMS normal apurado em decorrência das operações ou prestações constantes do projeto incentivado, com aplicação de taxa de juros limitada a 80% da Taxa Referencial de Juros a Longo Prazo - TJPL (parágrafo único, artigo 5º da Lei).

Por outro lado, menciona que o benefício do “diferimento” foi caracterizado nesta legislação como postergação do momento do lançamento e do pagamento do imposto. Neste caso, o tributo deixa de ser lançado na entrada do estabelecimento para ser lançado em momento posterior previsto na legislação, e rememora que a supracitada Lei foi regulamentada pelo Decreto 8.205/2002, que veio explicitar, nos artigos 2º e 3º respectivamente, as formas de aplicação dos benefícios de “diferimento” e “dilação de prazo”, previstos genericamente na Lei.

Frisa que o diferimento será concedido às aquisições de ativo imobilizado, nas hipóteses de importação do exterior e nas operações internas (bens produzidos no estado) e de outras unidades federadas (neste último caso, em relação à diferença de alíquotas), bem como nas entradas internas de insumos “in natura” de origem agropecuária e extractiva mineral produzidos ou extraídos no Estado.

Lembra que de acordo com o Decreto, o Poder Executivo do Estado, através do Conselho Deliberativo do Desenvolve, emitirá ato concessivo específico para habilitar o contribuinte ao programa de incentivos, que será publicado no Diário Oficial do Estado, e do qual constará a classe de incentivo a que faz jus em função do projeto de investimento apresentado, sendo no seu caso, emitidas as Resoluções nº 35/2006, 64/2013, 52/2017 e 59/2017.

Apresenta planilha de apuração simulada, para contribuinte habilitado na Classe I, seu caso, conforme assignado na Resolução 52/2017, de acordo com a orientação contida na Instrução Normativa nº 27/2009:

Acerca da natureza jurídica do Desenvolve, à semelhança de diversos outros programas de incentivo fiscal concedidos pelas Unidades Federadas Brasileiras, diz ser possível afirmar que este inclui uma combinação de algumas figuras prescritas na Doutrina Clássica do Direito Tributário, especialmente a moratória, prevista no artigo 151, I do Código Tributário Nacional como hipótese de suspensão do crédito tributário, concedendo ao contribuinte prazo adicional para pagamento do ICMS - e a isenção - prevista no artigo 175, I, do Código Tributário Nacional como hipótese de exclusão do crédito tributário, que, na prática, reduz o valor do ICMS a pagar.

Nota que o ator principal desta peça é o desconto excepcional que se obterá, após percorridos todos os passos da tabela apresentada, e somente pensando neste ator principal é que se

justificam todas as demais benesses, como o diferimento da diferença de alíquotas na compra de imobilizado ou na aquisição de matéria prima, em alguns casos.

Assim é que todo o feixe das normas dispostas no Programa Desenvolve se desenrola com um único propósito, que é o de gerar, no final, uma grande redução do imposto inicialmente calculado. E mais, que estas normas estão dispostas de tal maneira que o contribuinte é incentivado a adaptar o seu comportamento para, ao final, ser premiado com a dispensa do pagamento de uma parcela relevante do imposto devido, garante.

Assim, o ato de utilizar instrumentos fiscais para influenciar contribuintes virtuais (ou em potencial) a adotar comportamento que, em tese, promoverá efeitos desejados pela administração estatal, tais como: diversificação da matriz industrial, geração de empregos, equilíbrio da distribuição dos adensamentos industriais no território do estado, desenvolvimento de processos inovadores e proteção do meio ambiente, exatamente como disposto no artigo 1º da Lei baiana 7.980/2001, arremata.

Observa, entretanto, que sendo a recompensa pelo comportamento traduzida na redução de pagamento do tributo, a pessoa jurídica que aderiu voluntariamente ao Programa Desenvolve ficará adstrita, no que tange à realização de sua recompensa, à rigidez pertinente ao Direito Tributário, com todas as limitações impostas pela Constituição, e pelas leis em geral.

Indica que, embora na concessão do incentivo haja um grande campo para a discricionariedade, do ponto de vista do cálculo e do aproveitamento do incentivo, se deve situá-lo no ramo do Direito Tributário, sendo assim correto afirmar que o Programa Desenvolve é uma isenção contraprestacional ou onerosa, concedida em caráter individual e por prazo certo, não podendo ser revogada dentro do seu prazo de vigência, estando cumpridas as suas condições, conforme demonstrará.

Menciona que o CTN traz, nos artigos 176, 178, 179 e 155, transcritos, as normas acerca da concessão das isenções concedidas em caráter geral e em caráter restrito, chamando atenção para a menção, no artigo 176, de “isenção prevista em contrato”, se referir justamente aos programas de incentivos desenvolvidos no âmbito estadual, em que as unidades federadas pactuam com empresas contribuintes ou potenciais contribuintes a atração de investimentos geradores de efeitos econômicos favoráveis, em troca da concessão de benesses fiscais.

Argui que, embora, de fato, seja necessário endossar, através de um contrato, o compromisso das partes de cumprir, cada uma, o que lhe cabe na relação premial de direito financeiro, a efetiva aplicação da isenção, no seu aspecto tributário, sempre decorrerá de uma lei, nos termos do artigo citado.

Pontua também uma diferenciação, em que algumas isenções podem ser pactuadas de maneira individual e outras, em caráter geral, claramente caracterizadas no artigo 179 transscrito, sendo que este tipo de isenção requer que a pessoa jurídica interessada demonstre que atende aos requisitos previstos em lei para fazer jus ao benefício, sendo precisamente um dos passos que deve ser adotado por qualquer contribuinte que venha pleitear habilitação ao Programa Desenvolve, como se observa nos artigos 7º e 8º da Lei 7.980/2001.

Enumera os passos para a concessão do benefício, até a emissão da Resolução.

Fala, ainda, ser também o Programa Desenvolve considerado isenção contraprestacional ou onerosa, nos termos do artigo 178 do Código Tributário Nacional, uma vez que o pleiteante deve efetivamente executar o projeto aprovado, sendo esta condição *sim qua non* para a concessão e para a continuidade da fruição do incentivo durante seu prazo de vigência, que é de até doze anos (artigo 16 do Decreto 8.205/2002).

Pelas razões acima mencionadas, assevera que o incentivo do Programa Desenvolve pode ser considerado uma isenção de caráter individual e onerosa (contraprestacional), sendo que: não poderá ser revogado antes do decurso do prazo de fruição, salvo em caso de descumprimento da execução do projeto incentivado; e gerará direito adquirido, ainda que o habilitado se

desincumba de seu ônus, na conformidade dos artigos 178, 179 e 155 do Código Tributário Nacional, respectivamente.

Traz ensinamento doutrinário de Misabel Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho, invocando, da mesma forma o fato de ter o STF firmado a sua jurisprudência no sentido da irrevogabilidade de isenções concedidas sob condição onerosa. De fato, a Súmula nº 544 daquela Corte (copiada), dispõe que isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas, mencionando, de igual modo, a jurisprudência do STJ conforme transcrição.

Refuta a alegação de que a previsão do artigo 5º do Decreto nº 16.970/2016, transcrito, teria o condão de afastar tal constitucionalidade, na medida em que autoriza a prorrogação dos incentivos dados ao contribuinte pelo prazo proporcional necessário compensação dos valores depositados, alega.

Argumenta, ainda, que embora os valores possam ser recuperados no futuro, as condições do benefício, tal como concedido, terão sido modificadas, gerando um impacto direto no orçamento dos contribuintes beneficiados. Basta pensar no planejamento de uma empresa, que deve levar em conta seus custos tributários. A partir da entrada em vigor dos novos diplomas, tais custos serão aumentados, impactando diretamente a viabilidade dos seus negócios, invocando a lição doutrinária de Hugo de Brito Machado.

Prossegue, explicando que a finalidade do artigo 178 do CTN é justamente evitar a surpresa e permitir que o contribuinte possa planejar de forma segura suas atividades econômicas. Sendo assim, o artigo garante que os investimentos feitos pelos empresários serão compensados na forma e no prazo originalmente fixado.

Lembra que com o advento da Lei Complementar 160/2017, e do Convênio ICMS nº 190/2017, que convalidou os incentivos fiscais concedidos pelos Estados e Distrito Federal sem prévia autorização do Confaz, como é o caso do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, ficou o referido programa limitado ao prazo de vigência de 31/12/2032, conforme dispõe a Cláusula Décima, inciso I do Convênio ICMS acima citado.

Sendo assim, mesmo que o artigo 5º do Decreto 16.970/2016 autorize a prorrogação do prazo de vigência do programa para que haja a compensação dos valores depositados, diz não existirem garantias de que o incentivo poderá ser estendido por tempo suficiente para fazer frente aos valores já desembolsados, sendo que, a continuidade da sua vigência, a cada mês, agrava a situação posta e reduz as possibilidades.

Recorda que inicialmente, a vigência do Decreto 16.970/2016 estava programada para data limite de 31/12/2018, tendo sido prorrogada para 31/12/2022, pelo Decreto 18.656/2018, com efeitos a partir de 30/10/2018, entretanto, nada impede, que, chegado o novo prazo, a obrigação seja renovada por meio de simples Decreto, já que o Convênio e a Lei que o embasam não preveem prazo final para a cobrança dos valores.

Considerando que os incentivos a serem fruídos pela Impetrante têm termo *ad quem* em 2025, conforme a Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve nº 64/2013 (anexada), sendo 2032 o termo final para concessão de incentivos fiscais estaduais, consoante Lei Complementar nº 160/2017 e do Convênio ICMS 190/2017, sabe, de logo, que, perpetuando no tempo a obrigação de realizar os depósitos, não será possível cumprir a “promessa” de recompensa de que trata o artigo 5º do Decreto 16.970/2016, devendo ser, de logo, afastada aplicação dos termos do Decreto e da Lei 13.564/2016, com imediata restituição em dinheiro ou compensação com outros débitos estaduais, devidamente atualizados pela SELIC na data do pagamento/compensação.

Aborda a seguir, acerca da impossibilidade de vinculação da receita de imposto a órgão, fundo ou despesa, por violação ao artigo 167, inciso IV da Constituição Federal (reproduzido), diante do fato de as previsões da Lei 13.564/2016 e do Decreto 16.970/2016 determinarem a destinação dos depósitos ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Justifica este posicionamento, uma vez que os impostos visam a custear as despesas gerais do Estado, motivo pelo qual não podem ter o produto da sua arrecadação atrelado a uma finalidade ou despesa específica e no caso concreto, a legislação estadual determina expressamente que todos os valores depositados pelos contribuintes serão destinados ao fundo de combate e erradicação da pobreza criado pelo Estado.

Ressalta que os valores cobrados correspondem a um percentual do ICMS que deixou de ser recolhido, em virtude dos benefícios (10%). Assim, o que se tem neste caso é a destinação de uma parcela do tributo devido a um fundo, expediente vedado pelo artigo 167, IV, da Carta Política, uma vez possuir o fundo em questão fundamento constitucional, conforme artigo 82 do ADCT, reproduzido.

Destaca o parágrafo primeiro do artigo 82 do ADCT, pelo qual a parcela do ICMS que pode ser destinada ao Fundo de Combate à pobreza está limitada ao percentual de 2% da alíquota do ICMS, lembrando, a este respeito, que no Estado da Bahia, tal limite está previsto, em virtude do disposto no artigo 5º, inciso I da Lei 7.988/2001 cumulado com o artigo 16-A da Lei 7.014/1996.

Conclui que nenhum outro valor do imposto pode ser vinculado a tal fundo, do que decorre a inconstitucionalidade do lançamento aqui exigido.

Observa, ainda, que a destinação do montante equivalente a 10% do valor do efetivo benefício fiscal à conta do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza viola o Convênio ICMS 42/2016, que serve de fundamento à Lei 13.564/2016, invocando a sua Cláusula segunda ao determinar que “*a unidade federada (...) instituirá fundo de desenvolvimento econômico e ou de equilíbrio fiscal, destinado ao desenvolvimento econômico e ou à manutenção do equilíbrio das finanças públicas estaduais e distrital*”, ou seja, em tese, autoriza a instituição (por meio de lei) de um novo fundo, e não a destinação dos recursos ao Fundo de Combate à Pobreza, já existente.

Reconhecida a inconstitucionalidade da vinculação, o caso será de invalidação da própria exigência de depósito, tal como prevista na Lei nº 13.564/2016 e no Decreto nº 16.970/2016, diz, trazendo entendimento do STF na decisão do Pleno, no RE 183.906/SP, Relator Ministro Marco Aurélio, DJ 30/04/1998, o qual afirma ter reiterado o entendimento sobre a matéria já firmado nos autos do RE nº 97.718/SP e lançado no voto do Ministro Moreira Alves dele extraíndo trecho.

Arremata que a destinação inconstitucional do produto da arrecadação a órgão, fundo ou despesa, quando determinada por lei, contamina até mesmo a exigência do imposto, visto que a ela está atrelada, e o mesmo entendimento deve ser aplicado *in casu*, na medida em que a exigência do depósito está vinculada à destinação (inconstitucional) dos seus valores ao fundo estadual de combate à pobreza, ressalta.

Salienta que a destinação dos recursos a tal fim viola também o disposto no artigo 158, IV, da Constituição brasileira, que garante aos Municípios o direito de receber o equivalente a 25% da receita do ICMS, pois se o contribuinte será obrigado a depositar 10% do ICMS que havia sido dispensado, um quarto desse valor deve ser destinado aos Municípios, como prescreve o artigo 158, inciso IV. Portanto, ao determinar a destinação integral dos depósitos a fundo estadual, a lei novamente incide em inconstitucionalidade, merecendo por mais essa razão ser afastada.

Por fim, expõe que caso se entenda contra todos os argumentos acima, o que considera apenas por amor ao debate, que a exigência do depósito contida no Auto de Infração não padece de invalidade, ela deverá, ao menos, obediência ao princípio da anterioridade, isso porque o artigo 150, III, “b”, da Constituição determina expressamente que os Estados não poderão cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Invoca a aplicação do artigo 104, inciso III do CTN, cujo texto reproduz.

Vislumbra no caso concreto, inegável aumento da carga tributária, visto que os contribuintes poderão usufruir apenas 90% do benefício que lhes foi outorgado, devendo depositar o valor remanescente e, sendo assim, em caráter sucessivo, pede a concessão da segurança, para

determinar-se que a Autoridade Coatora restitua os valores depositados em virtude da Lei 13.564/2016 e pelo Decreto 16.970/2016 até 01/01/2017.

Diante das razões supra expendidas, requer seja recebida a presente impugnação, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário lançado no bojo do Auto de Infração impugnado, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, e tendo em vista a ausência de intimação da regular, seja reputado nulo o ato de intimação, devendo ser expedida novo ato de intimação no endereço pertinente ao seu domicílio contido no Auto de Infração em anexo, conforme devido processo legal e exercício pleno do direito ao contraditório e a ampla defesa, ou expedido novo ato concedendo-lhe devolução de prazo de 60 (sessenta) dias para apresentação das suas razões de impugnação.

Por fim, tendo em vista a ausência de informações acerca da integralidade do débito imputado, notadamente, acerca dos acréscimos moratórios adicionados, seja reputado nulo o lançamento, e acaso ultrapassada as preliminares acima suscitadas, no mérito seja o auto de infração julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, tendo em vista a insubsistência dos valores lançados pela autoridade fiscal, diante da completa ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança, tendo em vista a impossibilidade de revogação do benefício de isenção aderido e a quebra dos princípios da impossibilidade de vinculação da receita proveniente de impostos e da anterioridade previstos na CF/88.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 53 a 59, indica quanto ao argumento de suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado no bojo do Auto de infração, que a mesma ocorre após transitado em julgado na Corte Administrativa, assim sendo, tal pedido não surge efeito factual haja vista que no bojo do Regulamento do Processo Administrativo já prevê tal situação.

Quanto a nulidade da intimação realizada, pontua que, como pode-se perceber, a empresa autuada se apega a formalismos que na essência diferem dos aspectos formais ensejadores de nulidade do Auto de Infração.

Destaca que os documentos foram enviados para a residência do sócio da empresa ora autuada por motivo de que o AR tinha sido enviado inicialmente para sede da empresa (Código de envio nº JU180776938BR), vide documento fls. 18/19, porém o Correios o devolveu em 06/05/2019, conforme pode ser confirmada no site dos Correios que indica.

Em relação ao argumento de que o sócio, ora intimado, não possui poderes de administrador, entende, no campo tributário, não se sustentar tal argumento, face artigo 135 do CTN, copiado.

Frisa ser a responsabilidade extensiva aos sócios, quando verificada prática de atos contrários a Lei, ao contrato social ou estatuto. No caso, operou-se infração a Lei 7.014/1996, e assim sendo, o sócio administrador integra a relação jurídico tributária, razão para ser legítima sua intimação pessoal.

Ao argumento de que tal forma de intimação promoveu cerceamento de defesa por redução do prazo de 60 (sessenta) dias a qual a defesa tinha por direito, face argumentos acima, também não prospera, pois que caso efetivamente tendo a defesa constatado suposto prejuízo no prazo de atuação, a mesma teria adotado procedimento de recuperá-lo dentro dos 60 dias ao qual tinha direito, pois não consta nos autos qualquer pedido de dilatação de prazo face esta situação.

Quanto ao registro de afronta o artigo 108 do mencionado RPAF/99 onde impõe que “*a intimação do sujeito passivo acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico*” diz ficar evidenciada uma interpretação distorcida, pois anexo aos autos termos lavrados oficialmente no Sistema Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), onde o contribuinte, pessoa jurídica, à fl. 06 (ciência em 25/01/2019) e fl. 07 (ciência em 05/02/2019) tomou ciência do início do procedimento fiscal, razão pelo não acatamento do pleito de nulidade deste item.

Em relação ao pedido de nulidade do lançamento, tendo em vista ausência de informações acerca da integralidade do débito imputado ao impugnante, notadamente, acerca dos acréscimos

moratórios, diante do entendimento defensivo de que “*faltam ao impugnante as informações indispensáveis ao conhecimento da integralidade da cobrança que lhe está sendo imposta*”, indica que anexo aos autos à fl. 04, consta documento denominado “DEMONSTRATIVO DE DÉBITO – FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTO”, documento que se trata de uma planilha gerada no próprio sistema do Auto de Infração onde consta, por infração e por mês, os valores referentes a base de cálculo, alíquota aplicável, débito lançado, percentual de multa, valores referente a acréscimo moratório e, por fim, valores referente a multa aplicável.

Tal planilha a qual o autuado recebeu cópia, por si só, é bastante elucidativa para sepultar os argumentos oferecidos pelo autuado neste item pois que demonstra de forma cabal os valores lançados a título de acréscimos moratórios, arremata.

Quanto ao índice aplicado a correção monetária, argui consistirem em valores fixados pelo estado da Bahia que não integram o Auto de Infração por ser comum a todos os débitos e créditos o qual o ente faça parte, e assim, segundo o RPAF/99, artigo 39, seus índices não são discriminados no Auto de Infração, cujos elementos essenciais são aqueles ali descritos, cujo teor reproduz, o que o leva a rejeitar tal pleito de nulidade.

Para os aspectos de ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança, a impossibilidade de revogação de benefício de “isenção” contraprestacional ou onerosa, concedida em caráter individual e por prazo certo aderido à impugnante, a quebra dos princípios da impossibilidade de vinculação da receita proveniente de impostos e anterioridade previstos na CF/88, observa que tal escopo de apreciação não é de competência do CONSEF, pois segundo artigo 167, inciso I do RPAF/99 não se inclui “*na competência deste órgão a competência para inaplicabilidade da legislação baiana por alegação da defesa de supostas inconstitucionalidades*”.

Registra seu entendimento de que o presente lançamento não extrapolou os limites da competência atribuída pela lei, e como consequência não deve ser alterado, pois não houve exclusão alguma do contribuinte no programa de benefício fiscal do Desenvolve, o impugnante continuará usufruindo os benefícios deste Regime Especial enquanto o órgão competente, o Conselho Deliberativo do Desenvolve, não o exclua.

Destaca ter sido o contribuinte regularmente intimado conforme já citado, tendo o presente Auto de Infração preenchido todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa, tendo o sujeito passivo exercido plenamente seu direito, inclusive adentrando no mérito, numa prova cabal de que a acusação fiscal foi perfeitamente entendida, visto que a infração foi devidamente tipificada e documentada, sendo os seus demonstrativos claros e inteligíveis.

Assim sendo, mantém o Auto de Infração nos moldes de sua lavratura, requerendo julgamento pela procedência total.

Encerra recomendando à Coordenação Administrativa da Infaz Feira de Santana, para que encaminhe cópia desta Informação Fiscal ao autuado como também ao escritório do advogado, cujo endereço encontra-se gravado no rodapé da contestação anexa aos autos, concedendo-lhe prazo de 15 (quinze) dias (por analogia ao artigo 364, §2º do novo CPC) para que o mesmo, querendo, possa apresentar alegações finais que lhe julgar convenientes.

Cientificado um dos sócios da empresa acerca da informação fiscal (fls. 62 e 64), não se manifestou.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, qual seja, o recolhimento a menor de ICMS por uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro, decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através de meio eletrônico (fl. 06), em 25/01/2019, cientificado no mesmo dia, através da mensagem de número 111815 do seu domicílio eletrônico (DT-e).

Posteriormente, foi emitida através do DT-e, em 04/02/2019, outra intimação, com número 112149, cientificada em 05/02/2019, com o fito de esclarecer ao Fisco os produtos de produção própria enquadrados na condição de “sabões e detergentes” (fl. 07).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 08 e 09.

À fl. 15 se encontra encartada mídia contendo diversos arquivos, tais como arquivos SPED 2015 a 2017, livros de Apuração de ICMS, planilhas do Programa Desenvolve, DAEs 2015 a 2017, Resolução 024/2013, Intimações, planilhas relativas ao Fundo de Pobreza, entradas por CFOP e saídas do período.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, descabendo, pois, qualquer arguição no sentido de nulidade sob o aspecto formal.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração trazendo fatos de argumentos que ao seu entender elidiram a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Ainda assim, existem questões preliminares a serem analisadas, o que passo a fazer neste momento.

A primeira delas seria a nulidade do lançamento, tendo em vista o fato de ter sido a ciência do Auto de Infração dirigida a endereço que não o de seu estabelecimento, na pessoa de um dos seus sócios, procedimento que não encontraria lastro regulamentar do Processo Administrativo Fiscal.

A este respeito, esclareço que o Auto de Infração e seus devidos anexos foram devidamente encaminhados para conhecimento da empresa autuada, através de Aviso de Recebimento (AR) dos Correios, por meio do código de rastreio JU180776938BR, entretanto, aquela empresa postal não fez a entrega, retornando ao remetente, como se verifica através do documento fls. 18/19.

Por esta razão, a empresa foi devidamente cientificada através de seus sócios, o que não significa, contrariamente ao entendimento da defesa, a responsabilidade pessoal do mesmo pela prática da empresa, apenas o fato de que, não sendo possível o encaminhamento das peças correspondentes ao Auto de Infração, o fez na pessoa do sócio.

E isso não se configura em qualquer irregularidade, diante do fato de que há de se respeitar, não somente o disposto no artigo 121 do CTN, como, de igual modo, o contido no artigo 1.052 e seguintes do Código Civil. Logo, nesta fase processual os sócios não foram chamados ao processo na condição de responsáveis tributários, apenas e tão somente para tomar conhecimento da existência de lançamento tributário contra a empresa, para que esta pudesse se defender convenientemente, o que aconteceu, até pelo fato de neste momento estarmos apreciando as suas razões trazidas na impugnação apresentada, sem qualquer prejuízo, quanto ao exercício da ampla defesa e do contraditório, princípios basilares do Processo Administrativo Fiscal, o que traz, como consequência, a rejeição do argumento posto.

Também não se trata aqui de aplicação da Súmula 435 do STJ que assim rege: “*Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente*”, uma vez que, como dito anteriormente, não se está em fase de execução fiscal,

e sim, de julgamento administrativo da lide, o que faz desnecessária, pois, a devolução ou reabertura do prazo de defesa, tal como postulado.

O segundo argumento diz respeito a arguição de nulidade, pelo entendimento de faltarem as informações indispensáveis ao conhecimento da integralidade da cobrança imposta, nada sendo informando acerca dos acréscimos moratórios cobrados.

Impende se afirmar que a ninguém é dado alegar o desconhecimento da lei, e a previsão legal para a cobrança dos acréscimos moratórios se encontra na Lei nº 3.956/81, que vem a ser o Código Tributário do Estado da Bahia, em seu artigo 102, inciso II, e parágrafos:

*“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*(...)*

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.*

*§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:*

*(...)*

*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado”.*

Logo, descabe o argumento defensivo, uma vez que a previsão legal será obedecida quando e se houver pagamento do débito, não se podendo acatar a assertiva posta.

Da mesma maneira não faltam ao lançamento as informações indispensáveis para conhecimento da integralidade do débito, não se constituindo em qualquer dificuldade o conhecimento da legalidade do lançamento, sequer o seu objeto.

E a prova disso é o fato de ter o sujeito passivo apresentado todas as razões e motivações contrários ao lançamento, ora apreciadas, exaurindo os seus argumentos, o que também vai contra a tese de cerceamento de defesa do contribuinte.

Por fim, uma pequena observação: ao final de sua informação fiscal, na qual manteve todos os termos da autuação, e em relação a isso o RPAF/99, norma procedural indica a remessa para instrução e posterior julgamento, o autuante, como observado anteriormente, recomendou à Coordenação Administrativa da Infaz Feira de Santana, que encaminhasse cópia da mesma para a empresa autuada, como também ao escritório do seu advogado, concedendo-lhe prazo de 15 (quinze) dias (por analogia ao artigo 364, §2º do novo CPC) para que o mesmo, pudesse apresentar “alegações finais”.

A condução do processo não cabe ao autuante, ou a qualquer outra pessoa. Ela é privativa do julgador, a quem cabe determinar a realização dos atos tidos e entendidos como necessários, seguindo a previsão da própria norma regulamentar. E isso está muito claro no corpo do RPAF/99, o qual apenas prevê a remessa para ciência da empresa autuada, na hipótese do § 7º do artigo 127 do mencionado diploma regulamentar:

*“§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.”*

E mais: ainda que fossem elaborados novos demonstrativos pelo autuante, em sede de informação fiscal, não seria necessário o encaminhamento do feito para manifestação do contribuinte, a valer a regra do § 8º do mesmo artigo 127 do RPAF/99:

*“§ 8º É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada”.*

Da mesma maneira, ainda que no artigo 180 do RPAF/99 haja a previsão de aplicação subsidiaria ao processo administrativo fiscal das normas do Código de Processo Civil, inexiste no foro administrativo a figura das “alegações finais”. E diante do caráter complementar da aplicação do CPC, sequer caberia ao julgador tal determinação, muito menos ao autuante, ou quem quer que seja.

Igualmente, o único prazo de quinze dias previsto no RPAF/99, se refere ao disposto no artigo 99-C, ao tratar de parcelamento de débito, e a confirmação da instituição bancária para dar autorização do débito parcelado, o que não vem a ser o caso, motivo pelo qual ao assim agir, retardou o autuante a tramitação do processo, em desacordo com o princípio da celeridade processual.

Assim, frente às razões expostas, não acolho as arguições de nulidade.

No mérito, da análise dos elementos constantes nos autos, verifico se tratar o lançamento de exigência do recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, por ter sido efetuado a menor do ICMS por contribuinte beneficiado pela Lei 7.980 de 12 de dezembro de 2001 que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (Desenvolve), conforme Resolução 024/2013 que deixou de atender as condições estabelecidas na Lei 13.564/16, a qual dispõe acerca da condição para concessão e manutenção de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados ao ICMS, a comprovação de depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, o qual foi instituído pela Lei 7.988, de 21 de dezembro de 2001, do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício. Isto se aplica inclusive, em relação aos benefícios e incentivos fiscais ou financeiros cuja fruição esteja em curso.

O Decreto 16.970 de 19 de agosto de 2016 ao regulamentar a Lei nº 13.564, assim determina em seu artigo 1º:

*“Art. 1º A condição estabelecida na Lei nº 13.564, de 20 de junho de 2016, para fruição de benefício e incentivo fiscal ou financeiro somente será exigida dos contribuintes beneficiários dos programas a seguir indicados:*

*I - Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001.”*

Já o artigo 2º, assim estipula:

*“Art. 2º Para os beneficiários do DESENVOLVE, o cálculo do percentual 10% (dez por cento) do valor do benefício usufruído a ser depositado em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, instituído pela Lei nº 7.988, de 21 de dezembro de 2001, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.”*

A autuação decorre, pois, em função de o contribuinte autuado ter efetuado o pagamento antecipado do ICMS, com o desconto determinado pela Resolução em vigor, por antecipação, sem, contudo, efetivar o recolhimento do percentual relativo ao fundo de combate à pobreza (FECOP).

Em atenção ao disposto na Lei 13.564/2016, no seu artigo 2º, o descumprimento do recolhimento do valor correspondente a 10% do respectivo incentivo ou benefício, em favor do FECOP, resulta na perda automática, no mês de fruição dos respectivos benefícios e incentivos fiscais ou financeiros.

E tal Lei, e o consequente Decreto acima enumerados, decorrem da celebração do Convênio ICMS 42/2016, o qual autorizou os estados e o Distrito Federal a criar condição para a fruição de incentivos e benefícios no âmbito do ICMS ou reduzir o seu montante.

Observo que a tese defensiva se pauta em arguições de constitucionalidade, não somente da legislação estadual, como do próprio Convênio, e a respeito, lembro das disposições contidas no artigo 167 do RPAF/99, em seus incisos I e III, segundo os quais:

*“Art. 167. 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.”*

Assim, diante do impedimento existente, me abstenho de qualquer consideração a respeito, por não ser este foro administrativo o competente para a resolução de tal questão.

Quanto ao argumento exposto pelo contribuinte de que, “*o Programa Desenvolve é uma isenção contraprestacional ou onerosa, concedida em caráter individual e por prazo certo, não podendo ser revogada dentro do seu prazo de vigência*”, esclareço que, em verdade, a concessão do benefício fiscal contido no programa Desenvolve é individual, personalíssima, possui prazo de vigência, entretanto, o mesmo incorre em equívoco na assertiva quanto a impossibilidade de ser revogado.

Isso diante do fato de que, na forma da sua Lei instituidora e o respectivo Regulamento, existe a possibilidade de revogação do benefício, a se verificar a redação do artigo 19 do Decreto 8.205/2002:

*“Art. 19 - Implicará cancelamento da autorização para uso dos incentivos do Programa:*

*I - a ocorrência de infração que se caracterize como crime contra a ordem tributária.*

*II - inobservância de qualquer das exigências para a habilitação do estabelecimento ao Programa, durante o período de sua fruição.*

*§ 1º - O cancelamento da autorização, nos termos deste artigo implicará no vencimento integral e imediato de todas as parcelas vincendas do imposto incentivado pelo Programa, com os acréscimos legais;*

*§ 2º - O cancelamento a que se reporta este artigo dar-se-á por Resolução do Conselho Deliberativo com fundamento em parecer da Secretaria Executiva.”*

Observo que a disposição contida no Convênio ICMS 42/2016, na sua Cláusula primeira, § 1º, ser no seguinte sentido:

*“§ 1º O descumprimento, pelo beneficiário, do disposto nos incisos I e II do caput por 3 (três) meses, consecutivos ou não, resultará na perda definitiva do respectivo incentivo ou benefício.”*

Ressalto que o benefício do Programa concedido ao contribuinte autuado não foi revogado, apenas, em atenção ao dispositivo normativo, o benefício nos meses em que se constou a inadimplência do contribuinte o benefício teria sido suspenso, o que não noticia nos autos.

De outra banda, não se pode falar acerca de ilegalidade da legislação, vez que, o Convênio celebrado entre os Estados e o Distrito Federal possui o respaldo legal previsto no artigo 100 do CTN:

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

(...)

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.”*

Da determinação prevista no Convênio ICMS 42/2016, decorreram a Lei nº 13.564 e o Decreto 16.970, os quais sustentam e respaldam o lançamento, possuindo, pois, a necessária base legal, sendo que a discussão acerca da constitucionalidade de qualquer dos mencionados instrumentos legais e normativos não se encontra afeita a esta instância administrativa, conforme já pontuado anteriormente.

Desta maneira, a resolução da lide se encontra, neste momento na busca da verdade material, ou seja, se houve ou não o recolhimento da parcela devida a título de Fundo de Combate à Pobreza, o que, diante das colocações postas na peça defensiva, comprova que, efetivamente, tal obrigação não foi satisfeita.

Ao assim agir, o contribuinte não conseguiu se opor de forma objetiva à acusação fiscal, motivo pelo qual o lançamento se apresenta como inteiramente procedente.

Quanto a colocação defensiva de ter direito a restituição em dinheiro ou compensação com outros débitos estaduais, devidamente atualizados pela SELIC na data do

pagamento/compensação, em relação a aplicação da legislação posta, recomendo que a empresa faça tal pleito junto ao órgão de sua circunscrição.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **284119.0002/19-0** lavrado contra **JFM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$221.138,94**, além da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR