

A. I. Nº - 148714.0003/19-0
AUTUADO - TERMOPLAST EMBALAGENS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DA CONCEIÇÃO REIS MACIEL
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/12/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF 0213-04/20-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO RECOLHIDA FORA DO PRAZO. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. Restou caracterizado que em relação a um período autuado, o pagamento ocorreu no prazo regulamentar, sendo excluída da autuação a parcela pertinente. Acolhido o pedido de decadência parcial do lançamento, com exclusão dos valores incluídos nesta situação. Em relação às parcelas remanescentes, todas recolhidas um dia após o vencimento, considerando a edição do Decreto nº 18.406, de 22/04/2018, que adequou a redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/02 à previsão contida no art. 9-A da Lei nº 7.980/01, acrescentado pela Lei nº 13.816, de 28/12/17, foi aplicada a norma prevista pelo art. 106, II do CTN (Código Tributário Nacional), referente à retroatividade benigna da lei, para efeito de exclusão da exigência tributária. Acusação insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2019, exige ICMS no valor de R\$4.329.170,42, acrescido da multa de 60%, em decorrência do recolhimento a menos do ICMS, na data regulamentar da parcela não sujeita à dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 61 a 93, e inicialmente fala sobre a tempestividade da mesma. Após informa que Impugnante **fundada nos idos** de 1980, no Estado da Bahia foi criada com o objetivo precípuo de ingresso e consolidação no mercado brasileiro de embalagens plásticas. Norteada pela missão de fornecer produtos de alta qualidade e confiabilidade, honrando todas as obrigações pactuadas, seja com relação aos seus fornecedores, seja com relação ao seu público consumidor, solidificou-se como um dos mais respeitados grupos na fabricação e comercialização de embalagens plásticas para diversos fins, conforme dispõe o seu contrato social.

Diz ser desnecessário mencionar que a Impugnante preza pela reputação ilibada que possui, através da higidez na realização dos contratos que celebra e no adimplemento de suas obrigações, aspectos que refletem, de modo peculiar, na lisura de seu comportamento, especialmente perante o Fisco.

Ressalta que não obstante a grave crise econômica que assola o Brasil há algum tempo, a Impugnante sempre cumpriu todas as suas obrigações perante a Administração Tributária. Contudo, em 12/07/2019 foi surpreendida pela Ação Fiscal ora impugnada, responsável por formalizar uma única infração, cujo teor reproduz.

Inicialmente diz entender que o lançamento sob exame está parcialmente fulminado pela decadência tributária. Quanto à parte remanescente, não abrangida pela decadência, entende que

é absolutamente improcedente a cobrança, tendo em vista que o contribuinte recolheu a parcela não sujeita à dilação de prazo antes do início de qualquer ação fiscal, e apenas 01 (um) dia após o seu vencimento, purgando a mora existente, sem causar, portanto, prejuízo algum ao Estado da Bahia.

Acrescenta que restará demonstrada a ilegalidade da penalidade prevista no art. 18 do Decreto nº. 8.205/02, já que somente a partir do advento da Lei nº 13.186/17 se tornou possível a aplicação da penalidade de perda do benefício do DESENVOLVE em relação à parcela incentivada, nas situações em que o contribuinte não recolhe a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo. Por fim, a Impugnante ainda evidenciará a necessidade de aplicação retroativa do Decreto nº 18.406/18, que, em seu art. 4º, modificou a redação do art. 18 do antigo Decreto nº. 8.205/02, para afastar a ilicitude de autuações como a que ora se contesta, pelos motivos que passa a expor.

Em relação à decadência afirma que o Auto de Infração sob exame foi lavrado em razão de o Auditor Fiscal ter considerado que o contribuinte não recolheu, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo instituída pelo DESENVOLVE, razão pela qual reputou perdido o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, exigindo o ICMS sob o regime normal de apuração. Por conseguinte, promoveu o lançamento do crédito tributário no período de apuração compreendido entre 30/03/2014 a 30/11/2015.

Todavia, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (12.07.2019, data da efetiva notificação pessoal do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 12.07.2014, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja redação transcreve.

Informa que esse é o entendimento iterativo no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, cujos mais recentes Acórdãos estabelecem a perfeita distinção entre o direito de rever a constituição do crédito feita pelo contribuinte (art. 150, § 4º) e o direito de constituir o crédito tributário (art. 173, inciso I).

A propósito, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 973.733/SC, sob o rito de julgamento dos recursos repetitivos, asseverou a aplicação do prazo quinquenal previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, desde que inexistir qualquer pagamento antecipado por parte do contribuinte, bem como seja comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Por outro lado, a Colenda Corte determinou a aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação quando houver o pagamento antecipado da exação, que foi o caso ocorrido nos autos.

Seguindo a orientação vinculante do STJ, o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia vem decidindo neste sentido, isto é, pela aplicação do 150, § 4º, do CTN para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação quando houver o pagamento antecipado por parte do contribuinte, conforme trechos de decisões cujo teor transcreve.

Frisa que após o trânsito em julgado da decisão proferida nos autos do Recurso Especial nº. 973.733/SC, submetido ao rito de julgamento dos recursos repetitivos, houve a consolidação de um posicionamento vinculante a ser seguido por parte de todo o Poder Judiciário e órgãos da administração pública, inclusive por este CONSEF.

Ressalta que o Estado da Bahia alterou sua própria Legislação, a fim de adequar-se ao precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria sob exame, ao revogar o § 5º do art. 107-B do COTEB através da Lei nº. 13.199/2014.

Acrescenta que independentemente do advento da Lei nº. 13.199/2014, responsável por revogar o § 5º do art. 107-B do COTEB, os dispositivos do Código Tributário do Estado da Bahia que disciplinam a decadência do crédito tributário não podem prevalecer em face do Código Tributário Nacional. Isso porque, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da CF/88, o instituto da decadência tributária deve ser regulado por meio de lei complementar, sendo o CTN o

diploma legal responsável por discipliná-la. Justamente, por esta razão, mesmo que inexistisse a acenada revogação, aplicar-se-iam as disposições da lei complementar federal para a legítima contagem dos prazos decadenciais, afastando-se a aplicação do art. 107-B, § 5º, do COTEB em face do art. 150, § 4º, do CTN.

Destaca que as modificações encetadas pela Lei nº. 13.199/2014 aplicam-se imediatamente a todos os lançamentos em discussão. Inclusive, este CONSEF detém um posicionamento consolidado sobre a problemática em tela, afirmando que negar tal aplicação imediata seria convalidar a aplicação de uma previsão inconstitucional que apenas acarretará a condenação do Estado da Bahia no âmbito judicial.

A título exemplificativo transcreve ementas do Acórdão CJF nº 162-12/16 e CJF 0037-12/16 e em reforço a todas as alegações expendidas, salienta que, nos termos do art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração do crédito tributário. Ao revogar uma disposição acerca do instituto da decadência, a Lei nº. 13.199/2014 instituiu um novo critério de apuração do crédito tributário, limitando a atuação do poder de tributar. Consequentemente, as disposições da Lei nº. 13.199/2014 aplicam-se imediatamente aos lançamentos efetuados após a sua edição, como o ora vergastado.

Conclui que o Estado da Bahia somente formalizou seu lançamento de ofício em 12/07/2019, portanto, óbvio que decaído já estava o seu direito de alcançar fatos ocorridos antes de 12/07/2014.

Informa estar comprovando a ocorrência dos pagamentos antecipados realizados pela Impugnante ao longo do ano de 2014, a fim de demonstrar a perfeita adequação da tese ora defendida ao quanto previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Para tanto, requer a juntada do extrato de pagamentos de 2014, bem como da cópia de todos os DAE's quitados neste ano, e ainda, da cópia das DMA's apresentadas em 2014 (**doc. 02**).

Assevera que deve ser extinto o crédito tributário relativo ao período de apuração compreendido entre 30/03/2014 e 30/06/2014, restando apenas o lançamento relativo aos demais, que melhor sorte não terá, conforme será demonstrado ao longo da presente Impugnação.

Após afirmar que a impugnante é beneficiária do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pela Lei Estadual nº. 7.980, de 12 de dezembro de 2001, e regulamentado pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002 diz que o Auto de Infração sob exame foi lavrado em razão de o Auditor Fiscal ter considerado que o contribuinte não recolheu, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo instituída pelo DESENVOLVE, razão pela qual reputou perdido o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, exigindo o ICMS sob o regime normal de apuração.

Em seguida esclarece que referente ao mês de outubro/2014, recolheu, na data regulamentar (sob a ótica do Fisco), a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo instituída pelo DESENVOLVE. Isso porque deveria recolher a parcela do ICMS não incentivada relativa ao mês de outubro/2014 até o dia 09/11/2014. Entretanto, como o dia 09/11/2014 correspondeu a um domingo, o prazo de pagamento foi postergado para o próximo dia útil seguinte, isto é, dia 10/11/2014, data em que procedeu ao pagamento do ICMS reivindicado pelo Fisco (**doc. 03**).

Nos demais casos, tem-se que, por um mero equívoco cometido pelo seu setor de contabilidade e controladoria, a Impugnante acabou recolhendo a parcela não sujeita à dilação de prazo apenas 01(um) dias após o seu vencimento (**doc. 02**), já que o seu funcionário responsável pelo controle financeiro e pagamentos se enganou quanto à data de vencimento desta obrigação tributária, supondo todo dia 10 (dez) de cada mês, e não no dia 09. Portanto, não houve qualquer má-fé do contribuinte ou qualquer intenção de sonegar ou suprimir tributo, mas apenas um erro humano, que não causou qualquer prejuízo aos cofres públicos, já que nenhum valor deixou de ser pago.

Assim, entende que, no caso sob exame, o pagamento em atraso da parcela não incentivada não acarreta, por si só, a gravosa perda do benefício do DESENVOLVE, conforme sustenta a consolidada Jurisprudência do próprio CONSEF.

Explica que consoante dispunha a redação original do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, *“a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”*.

Informa que interpretando o acenado dispositivo legal, o CONSEF já cristalizou o entendimento segundo o qual apenas as hipóteses de NÃO RECOLHIMENTO ensejam a perda do benefício em relação à parcela incentivada, ou seja, tão-somente quando o contribuinte não recolhe qualquer centavo da parcela não incentivada ao Fisco Estadual. Justamente, por esta razão, quando o contribuinte, antes de iniciada qualquer ação fiscal, efetua o pagamento da parcela não incentivada, este permanece com o direito à manutenção do benefício, já que claramente inaplicável o art. 18 do Decreto nº. 8.205/02.

Tal conclusão advém da seguinte constatação: ao realizar o adimplemento antes do início de qualquer procedimento de Fiscalização, mesmo de forma extemporânea, o contribuinte realiza, mediante denúncia espontânea, a purgação de sua mora. Consequentemente, afasta-se a penalidade prevista no art. 18 do Decreto nº. 8.205/02, na medida em que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade por infrações, nos termos do art. 45, § 3º, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB).

A título exemplificativo, transcreve o disposto no art. 45, § 3º, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) e externa o entendimento de que inegavelmente, o art. 18 do Decreto nº. 8.205/02 prevê uma penalidade, sendo inequívoca a natureza punitiva e sancionatória deste dispositivo legal. Tanto isto é verdade que a acenada previsão está situada no capítulo “Deveres e Infrações” do Decreto nº 8.205/02.

Por outro lado, foram devidamente cumpridos todos os requisitos para o gozo dos efeitos da denúncia espontânea, purgando-se, assim, a mora, bem como verifica-se no caso a inexistência de procedimento de Fiscalização tendente à apuração de eventuais irregularidades no momento da quitação.

Destaca que, nos termos do art. 4º do Decreto nº 8.205/02, o recolhimento do ICMS pelo contribuinte obedecerá às normas vigentes na legislação deste imposto. Justamente, por esta razão, inteiramente aplicável à problemática em tela o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 45, § 3º, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB).

Fala sobre o instituto da denúncia espontânea transcrevendo ensinamentos do doutrinador Geraldo Ataliba e informa que no presente caso, a Impugnante, por um mero equívoco do seu setor contábil, recolheu a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo previsto pelo DESENVOLVE apenas 01 (um) dias após o prazo regulamentar, pelas razões já explicadas anteriormente. Em outras palavras, ao perceber tal situação, imediatamente procedeu à quitação do débito, incluindo todos os seus respectivos acréscimos legais, purgando, assim, qualquer mora existente (doc. 03). Realizou, pois, uma legítima denúncia espontânea.

Deste modo, por força da denúncia espontânea realizada, não seria razoável aplicar à Impugnante a penalidade que ora se pretende imputar, notadamente a perda do benefício em relação à parcela incentivada em todos os meses do período Fiscalizado, o que ocasionou um débito no montante de R\$4.329.170,42 (quatro milhões, trezentos e vinte e nove mil, cento e setenta reais e quarenta e dois centavos), sendo que nenhum centavo sequer deixou-se de recolher ao Fisco.

Destaca que este CONSEF já consolidou seu entendimento a respeito da controvérsia em baila. A título exemplificativo, transcreve a conclusão deste Conselho ao julgar o A.I. nº 108595.0002/07-5. Naquela ocasião, o contribuinte demonstrou ter confessado e pago, por meio de denúncia

espontânea, a parte não incentivada inadimplida, não sendo correta, portanto, a perda do benefício do DESENVOLVE em relação à parte incentivada.

Instada a decidir, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF nº 0027-12/09, acolheu o argumento apresentado pelo contribuinte e julgou improcedente a infração, conforme Ementa transcrita e trechos do voto proferido pelo Relator Tolstoi Seara Nolasco.

Conclui que se este CONSEF reconheceu que o pagamento da parcela não incentivada por meio de parcelamento/denúncia espontânea não acarreta a perda do benefício do DESENVOLVE, com muito mais razão tem de reconhecer que o PAGAMENTO INTEGRAL do débito, com APENAS 01 (UM) ÚNICO DIA DE ATRASO, também não pode ensejar a aplicação desta pena, até mesmo por critérios de mínima razoabilidade.

Acrescenta que o pagamento com o referido atraso não se deu por dolo ou má-fé ou qualquer intenção de suprimir tributo. Conforme já explicado anteriormente, um de seus funcionários responsáveis pelo setor contábil/financeiro se equivocou quanto à data de vencimento desta obrigação tributária, registrando todos os pagamentos para o dia 10 (dez) de cada mês, e não no dia 09, o que ocasionou esse recolhimento sistemático do tributo com um único dia de atraso.

Sendo assim, são plenamente aplicáveis as palavras do Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco, quando afirma que, “em momento algum, o contribuinte perdeu o benefício do DESENVOLVE, ao contrário do quanto informado na autuação, visto que o recorrente teve a cautela de purgar a mora com o recolhimento do imposto não incentivado anteriormente ao início da ação fiscalizadora”.

Informa que este também este foi o posicionamento do CONSEF através do Acórdão CFJ nº. 0207-12/08 e CJF 0265-12/11 afastando-se o lançamento do crédito tributário. Assim, como o contribuinte recolheu a parcela não sujeita à dilação de prazo antes do início de qualquer ação fiscal, e apenas 01 (um) único dia após o seu vencimento em todos os meses fiscalizados, o Auto de Infração nº. 148714.0003/19-0 merece ser julgado improcedente, na mesma linha do quanto afixado pelo CONSEF ao prolatar o Acórdão CJF nº 0027-12/09, o Acórdão CFJ nº. 0207-12/08 e o Acórdão CJF nº. 0265-12/11.

No tópico seguinte denominado: “DA ILEGALIDADE DA PENALIDADE PREVISTA NO ART. 18 DO DECRETO Nº. 8.205/02. DO ADVENTO DA LEI Nº. 13.186/17 E DA NECESSIDADE DE SUA APLICAÇÃO AO CASO. DA INSUBSISTÊNCIA DA AUTUAÇÃO”, diz que:

O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE foi instituído pela Lei nº. 7.980/01 com a precípua finalidade de fomentar o desenvolvimento industrial do Estado da Bahia, criando uma desoneração fiscal ao constituir a dilação do prazo de pagamento de determinada parcela do ICMS mensal em até 90% (noventa por cento) e por até seis anos.

Coube ao Decreto nº 8.205/02, por seu turno, promover a regulamentação da Lei nº. 7.980/01, isto é, o detalhamento das regras legais, visando esclarecer eventuais dúvidas dos contribuintes.

Em seu art. 18, entretanto, o Decreto nº 8.205/02 previu o fundamento jurídico da autuação ora impugnada, assim consignando:

“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês

Percebe-se então, que o art. 18 do Decreto nº 8.205/02 criou uma gravosa penalidade aos contribuintes que gozam dos benefícios fiscais do DESENVOLVE, e no seu entendimento a referida penalidade não encontra qualquer previsão na Lei nº 7.980/01, responsável por instituir o DESENVOLVE. Assim sendo, o Decreto nº. 8.205/02 extrapolou a sua finalidade, estabelecendo a previsão de uma penalidade não acobertada pela legislação estadual, qual seja, a perda do benefício em relação à parcela incentivada quando a empresa habilitada não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo.

Com efeito, a atividade normativa não resta exaurida no Poder Legislativo, tendo em vista que o Poder Executivo também detém a competência para expedir decretos e regulamentos destinados à execução das leis que sanciona. A competência do Poder Executivo para a expedição de normas, entretanto, não é plena, estando condicionada à fiel observância dos preceitos legais, sob pena de nulidade. Nesse contexto, segundo o art. 97, inciso V, do Código Tributário Nacional, “somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”. Depreende-se, portanto, que o legislador complementar não outorgou ao Poder Executivo a competência para editar normas que instituíam penalidades na seara do Direito Tributário.

Prossegue dizendo que ao editar o Decreto nº 8.205/02, entretanto, o Poder Executivo Estadual previu, em seu art. 18, uma sanção relativa aos contribuintes que gozam dos benefícios fiscais concedidos pelo DESENVOLVE, independentemente de qualquer autorização legislativa, usurpando, com tal *modus operandi*, a competência funcional da Assembleia Legislativa do Estado Bahia, à revelia dos basilares princípios da separação dos poderes e da reserva legal.

Isso porque a Lei nº 7.980/01, em sua versão original, era explícita quando previa a sanção tributária apenas quando a empresa beneficiada incidia em alguma violação que configurasse crime contra a ordem tributária, ou deixasse de atender às condições de enquadramento no programa. Deste modo, não se verificava nesta norma qualquer referência ao eventual atraso no pagamento da parcela mensal do imposto não incentivado como causa para aplicar a perda do benefício do DESENVOLVE em relação à parcela incentivada, cuja previsão se dava apenas no texto do referido Decreto.

Justamente, por esta razão, ciente dos vícios relativos à previsão contida no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, a Assembléia Legislativa do Estado da Bahia aprovou a Lei nº 13.186/17 (publicada no D.O.E. de 22/12/2017), responsável por acrescentar o art. 9-A a Lei nº 7.980/01, definindo, em caráter absoluto, que o eventual atraso no pagamento da parcela mensal do imposto não incentivado realmente provoca a perda do benefício do DESENVOLVE em relação à parcela incentivada.

Observa-se, assim, que somente a partir do advento da Lei nº 13.186/17 se tornou possível a aplicação da penalidade de perda do benefício do DESENVOLVE em relação à parcela incentivada, nas situações em que o contribuinte não recolhe a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo.

Salienta, ainda, que a penalidade criada pela Lei nº 13.186/17 tão somente se dirige ao contribuinte que não recolher ao Tesouro do Estado, ATÉ O ÚLTIMO DIA ÚTIL DO MÊS DO VENCIMENTO, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo. Isto é, diferentemente do quanto afiançado pelo art. 18 do Decreto nº 8.205/02, o contribuinte que não recolher ao Tesouro do Estado, NA DATA REGULAMENTAR, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, NÃO perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, desde que proceda ao recolhimento da parcela do ICMS não incentivado ATÉ O ÚLTIMO DIA ÚTIL DO MÊS DE SEU VENCIMENTO.

Inegavelmente, o acréscimo do art. 9-A a Lei nº 7.980/01 dirimiui todas as dúvidas a respeito do tema, solucionando, em definitivo, a controvérsia jurídica: somente a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado ATÉ O ÚLTIMO DIA ÚTIL DO MÊS DO VENCIMENTO a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, sendo irrelevante a apreciação do recolhimento da parcela do ICMS não incentivado, na data regulamentar, para fins de aplicação da penalidade ora em comento.

De fato, a previsão contida no art. 9-A na Lei nº 7.980/01 representa uma grande evolução, notadamente porque elimina a insegurança jurídica e adequa a Legislação do Estado da Bahia à Jurisprudência do eg. Conselho de Fazenda Estadual, a qual reiteradamente afasta a aplicação da penalidade prevista no art. 18 do Decreto nº 8.205/02 nos casos em que o contribuinte, muito embora não tenha recolhido na data regulamentar a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, procede a tal recolhimento dentro do mês de seu vencimento.

71. Tanto é assim que, em 23/05/2018, foi publicado o Decreto nº 18.406/18, que, em seu art. 4º, modificou a redação do art. 18 do antigo Decreto nº 8.205/02, para assim consignar:

“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês de vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”

Como se pode observar, o Decreto nº 18.406/18 foi editado justamente para adequar a redação do art. 18 do antigo Decreto nº 8.205/02 à previsão contida no art. 9-A na Lei nº 7.980/01, cuja redação é idêntica!

Trazendo tais considerações ao caso em apreço, infere-se que a ora Impugnante não está sujeita à perda do benefício do DESENVOLVE em relação à parcela incentivada nos meses **fiscalizados**, tendo em vista que, apesar de não ter recolhido exatamente nas datas de vencimento a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, procedeu ao pagamento do imposto não incentivado apenas um dia depois, ou seja, procedeu ao pagamento do imposto não incentivado dentro do mês de seu vencimento, não se subsumindo, portanto, à hipótese carreada pelo art. 9-A da Lei nº 7.980/01 e pela atual redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/02.

Por conseguinte, revela-se totalmente insubsistente o Auto de Infração nº 148714.0003/19-0.

Traz algumas considerações sobre o tema e trechos de Acórdãos deste Conselho e Parecer da Procuradoria do Estado da Bahia, exarado pelo Procurador do Estado Dr. José Augusto Martins Júnior, durante o julgamento do Auto de Infração nº 295309.0091/12-3, por exemplo, consignou que o sujeito que recolher o ICMS não incentivado após a data regularmente prevista para o seu pagamento deve ser SANCIONADO, passando a não fruir do benefício da dilação do prazo de pagamento da parcela incentivada no respectivo mês em que ocorrer a infração.

Em seguida externa o entendimento de que a aplicação de uma sanção apenas ocorre diante de uma infração cometida. E, havendo uma infração cometida pelo contribuinte, impõe-se a aplicação retroativa da norma que deixou de tratar o comportamento realizado como antijurídico, afastando, assim, a sanção estatuída pelo regramento jurídico anterior.

Traz ensinamentos sobre o tema das normas sancionadoras de Hans Kelsen, frisando que no caso em apreço, para manter diversas autuações como a ora impugnada, o CONSEF e a ilustre Procuradoria do Estado da Bahia há muitos anos defendem que o não recolhimento, na data regulamentar, da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo acarreta a SANÇÃO do contribuinte com a perda do benefício do DESENVOLVE no mês que este recolhimento não é tempestivamente realizado. Isto é, diante de uma INFRAÇÃO (não recolhimento, na data regulamentar, da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo), o CONSEF e a PGE asseveram, há muitos anos (repise-se), a necessidade de se aplicar a SANÇÃO prevista em lei ao contribuinte (perda do benefício do DESENVOLVE).

Frisa que após o advento do Decreto nº 18.406/18, que deixou de definir o comportamento dos contribuintes – recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo – como infração, a ilustre Procuradoria do Estado da Bahia curiosamente alterou o seu posicionamento, tendo exarado, inclusive, um Parecer nos autos do Auto de Infração nº 299131.0002/18-6 (doc. 04), por meio do qual defendeu a impossibilidade de aplicação retroativa da nova norma, já que a perda do benefício do DESENVOLVE no mês em que o recolhimento da parcela não incentivada não é feita na data regulamentar “não é penalidade/sanção, mas renúncia deliberada às condições pactuadas”.

Inegavelmente, não se pode admitir que a respeitada Procuradoria do Estado da Bahia sustente comportamentos contraditórios, admitindo, em determinados casos, que o art. 18 do Decreto nº 8.205/02 estabeleça uma SANÇÃO ao contribuinte, como justificativa para manter determinados Autos de Infração, ao passo que, em outros casos, entenda que o art. 18 do Decreto nº 8.205/02 não determina qualquer SANÇÃO, mas, em verdade, uma renúncia às condições para fruição do DESENVOLVE, como justificativa para manter outros Autos de Infração. **É a mesma situação**, porém vista sob óticas diferentes com o propósito único e exclusivo de garantir a arrecadação.

Pensar diferente disso seria migrar para um cenário de grave e nefasta insegurança jurídica, no qual o contribuinte estaria completamente à mercê do alvedrio do Fisco, sujeito a todo tipo de arbitrariedade que parecesse conveniente ao ente estatal, o que, certamente, não é albergado pela Legislação Pátria, muito menos pelo sistema constitucional brasileiro.

Entende que a respeitada Procuradoria do Estado da Bahia, no âmbito do processo administrativo, não deve se comportar com parcialidade, defendendo, a todo custo, a higidez dos Autos de Infração lavrados pelos ilustres Auditores Fiscais da Secretaria da Fazenda Estadual, mas sim, buscar auxiliar os órgãos de julgamento na sua missão de realizar o controle de legalidade dos lançamentos tributários, a fim de evitar levar ao Judiciário a cobrança de créditos que, certamente, não resistirão a um julgamento mais imparcial, acarretando, com isso, a condenação contra o Estado de pesada e desnecessária sucumbência, a ser arcada pelo Erário.

Neste sentido, diz que não cabe à respeitada PGE defender interpretações totalmente distintas e diametralmente antagônicas sobre o mesmo fato jurídico (a norma prevista no art. 18 do Decreto nº 8.205/02), aplicando-as indistintamente com o simples objetivo de manter créditos tributários destituídos de qualquer validade!

Afirma que a perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada de determinado mês é, sim, uma penalidade, uma sanção, que decorre diretamente de uma infração cometida pelo contribuinte, qual seja, a falta de pagamento da parcela não incentivada na data regulamentar.

Frisa ser evidente que o pagamento da parcela não incentivada se trata de uma condição para fruição do benefício do DESENVOLVE, e ninguém discute isso! Contudo, a sua não realização implica uma consequência jurídica direta, que é a perda do benefício naquele mês. E esta perda se trata, indiscutivelmente, de uma penalidade. Ou seja, a conduta de não realizar o pagamento na data regulamentar, de acordo com a redação original do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, fazia incorrer o contribuinte infrator na consequente perda do benefício. Tanto é assim, que o citado dispositivo está inserido no Capítulo V do Decreto nº 8.205/02, que trata justamente “DOS DEVERES E SANÇÕES”.

Entende que para se realizar uma correta interpretação do quanto disposto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, é preciso se levar em conta uma noção mais abrangente acerca do conceito de “Infração”, aqui utilizado pelo legislador como uma penalidade aplicada em decorrência da prática de uma certa conduta (ou seja, uma pena, uma sanção), e não uma visão simplista ou restrita de infração, como mero sinônimo de multa.

Por esta ótica, percebe-se que, ao estabelecer, na alínea “a” do inciso II do art. 106 do CTN, a possibilidade de uma lei nova retroagir para abarcar fatos geradores passados quando deixar de definir um determinado ato como infração, o legislador pretendeu justamente evitar uma situação desarrazoada e desproporcional, em que dois contribuintes que tenham praticado uma mesma conduta (porém, em momentos diferentes: um antes e o outro após a nova lei), recebam tratamentos distintos, sendo um deles penalizado e o outro não.

Quão esdrúxula seria a hipótese em que um contribuinte baiano tenha realizado o pagamento da parcela não incentivada apenas 4 (quatro) dias após o vencimento, no mês de novembro de 2017, e um segundo tenha praticado a mesma conduta, porém no mês de janeiro de 2018. A preponderar o equivocado raciocínio sustentado pela Procuradoria do Estado da Bahia nos autos do Auto de Infração nº 299131.0002/18-6, o primeiro contribuinte haveria de ser punido, pois ainda estava em vigor a legislação antiga. Já o segundo (que também realizou o pagamento com atraso de apenas 4 dias, mas dentro do mês de vencimento), estaria isento de qualquer penalidade, posto que já estaria vigente a nova lei que deixou de tratar como ilícita a conduta praticada.

Aliás, a intenção do legislador ao aprovar a Lei nº 13.816/2017 (que introduziu o art. 9º-A à Lei nº 7.980/2001) e, posteriormente, do Governador do Estado ao editar o Decreto nº 18.406/18 (que modificou a redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/02) foi a de evitar a ocorrência de situações injustas e desarrazoadas como a ora *sub judice*, nas quais um contribuinte (por mero descuido ou falha operacional totalmente escusável, e sem qualquer intenção de fraude, dolo ou de sonegação

fiscal) tenha realizado o pagamento da parcela não incentivada fora do prazo regulamentar, porém dentro do mês de vencimento, não acarretando qualquer prejuízo aos cofres públicos, mas ficando sujeito a uma gravíssima e vultosa penalidade (como a que foi aplicada contra a ora Impugnante), sem que nenhum centavo tenha deixado de recolher ao Estado da Bahia.

De qualquer maneira, ainda que se entenda incabível na situação em apreço a aplicação da alínea “a” do inciso II do art. 106 do CTN (por se interpretar não se tratar, propriamente, de uma “infração” a norma prevista no art. 18 do Decreto nº 8.205/02), cabe perfeitamente ao caso a aplicação do princípio da retroatividade benigna com fundamento na alínea “b” do mesmo dispositivo do CTN, que prevê a eficácia de lei nova a fato gerador pretérito quando deixar de tratar um ato “como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo”. Afinal, restou demonstrado que o referido ato praticado (pagar a parcela não incentivada do DESENVOLVE fora do prazo regulamentar, porém dentro do mês de vencimento) não teve qualquer cunho fraudulento, nem tampouco implicou em falta de pagamento de tributo.

Por fim destaca que o princípio da irretroatividade é uma importante garantia constitucional dos contribuintes, que devem ser amparados diante da força dos entes tributantes. Trata-se de um princípio criado visando à proteção do cidadão ou do contribuinte, e não para vilipendiá-lo ou para proteger o interesse do Estado de buscar maior arrecadação, de sorte que não deve ser utilizado em desfavor da ora Impugnante, sob pena de se cometer uma total transgressão da própria finalidade da norma constitucional.

Informa que corroborando o posicionamento ora defendido, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho recentemente julgou improcedente o Auto de Infração nº 299131.0002/18-6 (**doc. 05**), idêntico ao que ora se analisa, aplicando as disposições do Decreto nº. 18.406/18 de maneira retroativa para desconstituir os créditos tributários reivindicados pela Fiscalização.

Finaliza solicitando que seja reconhecida a decadência do direito do Fisco de rever o lançamento no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, devendo ser extinto o crédito tributário relativo ao período de apuração compreendido entre 30/03/2014 e 30/06/2014.

No que tange à parte remanescente, pede a improcedência total do Auto de Infração conforme os argumentos deduzidos ao longo da presente Defesa.

A Autuante ao prestar a Informação Fiscal, fl. 229 após transcrever o teor da infração e o disposto no art. 18 do Decreto nº 8205 de 03/04/2002, á época da autuação assevera que nada fez além de cumprir a determinação do decreto que regulamente o benefício fiscal do DESENVOLVE, conforme planilha constante à folha 7, ficando evidenciado a infração.

Em relação à solicitação constante à folha 93, no que se refere ao mês de outubro de 2014 esclarece que a mesma é procedente e o valor de R\$260.085,60 é indevido.

Finaliza reiterando a autuação com a modificação apresentada.

Em sustentação oral o patrono da autuada Sr. reiterou seus argumentos expostos na inicial, enfatizando que as parcelas não sujeitas a dilação de prazo foram recolhidas dentro dos respectivos períodos de apuração, ou seja, dentro próprio mês, devendo ser a aplicada a retroatividade benigna, sob o argumento de que tanto o art. 9-A, da Lei nº 7.980/01, como a nova redação do art. 18, do Dec. nº 8.205/2002 (conferida pelo o Dec. nº 18.406/2018), deixaram de definir o comportamento adotado pela empresa como infração, já que as parcelas do ICMS não sujeita à dilação de prazo foram recolhidas dentro do próprio mês de vencimento, razão pela qual o seu comando aplica-se retroativamente, nos termos da alínea “b”, do inciso II, do art. 106, do CTN.

Acrescentou que existem recentes decisões deste Conselho comungando com este entendimento, a exemplo dos acórdãos CJF 0245-11/19; CJF 155-12/20; CJF 145-12-20.

Concluiu sua participação pugnando pela improcedência da autuação.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data, do representante legal do autuado, Dr. Victor Tanuri Gordilho, OAB/SP nº 028.031, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Exige-se do sujeito passivo, o ICMS em razão do recolhimento fora do prazo da parcela não incentivada do ICMS, resultando em perda do benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência de todos os fatos geradores ocorridos em período anterior a cinco anos, contados da data em que foi cientificado da lavratura do presente auto de infração, (12/07/2014), com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que “*o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

Nesta seara, destaco, que durante muito tempo subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

Assim é que, em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão do ***Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0***, nos seguintes termos:

“1 - Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 -Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;*
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;*
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que e poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando

se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.”

Diante de tal posicionamento, pode-se concluir que:

- a) Em relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, a regra do art. 150, § 4º, do CTN;
- b) Quanto aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, §, 5º do COTEB;
- c) A regra esculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

Assim, tendo em vista que o contribuinte declarou e recolheu o ICMS, mesmo que fora do prazo regulamentar, ao longo de todos os meses autuados, e não se verificou a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, entendo que a regra a ser aplicada é a prevista no Art. 150, § 4º do CTN.

Portanto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS, consignado através do o contribuinte Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 12/07/2014, data em que o contribuinte foi cientificado da lavratura do Auto de Infração, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, devendo, desta maneira, serem excluídos do lançamento os valores de R\$197.051,95, R\$248.671,43, R\$219.211,42 e R\$217.868,90, relativos aos meses de março, abril, maio e junho de 2014, respectivamente, totalizando o montante de R\$882.803,70.

No mérito o impugnante diz ser beneficiária do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pela Lei Estadual nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, e regulamentado pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2001.

Diz que foi acusado da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo, ensejando, assim, a perda do direito do referido benefício do DESENVOLVE em relação à parcela incentivada, exigindo o ICMS sob o regime normal de apuração.

Em relação ao mês de outubro de 2014 sustenta que recolheu na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo instituída pelo DESENVOLVE. Explica que deveria recolher a parcela do ICMS não incentivada relativa ao mês de outubro/2014 até o dia 09/11/2014. Entretanto, como o dia 09/11/2014 correspondeu a um domingo, o prazo de pagamento foi postergado para o próximo dia útil seguinte, isto é, dia 10/11/2014, data em que procedeu ao pagamento do ICMS reivindicado pelo Fisco.

Assiste razão ao defendente, pois a parcela não sujeita à dilação de prazo referente ao mês de outubro de 2014, fora recolhida tempestivamente, conforme atesta a cópia de DAE acompanhada do respectivo comprovante de pagamento emitido por instituição financeira, anexada à fl. 193, fato inclusive reconhecido pela autuante ao prestar a Informação Fiscal.

Assim, no referido mês deve ser excluído o valor de R\$R\$260.085,60.

Quanto aos demais meses, sustenta o defendente, que por um mero equívoco cometido pelo seu setor de contabilidade e controladoria, acabou recolhendo a parcela não sujeita à dilação de prazo

apenas 01(um) dias após o seu vencimento, já que o seu funcionário responsável pelo controle financeiro e pagamentos, se enganou quanto à data de vencimento desta obrigação tributária, supondo todo dia 10 (dez) de cada mês, e não no dia 09. Portanto, entende que não houve qualquer má-fé do ou qualquer intenção de sonegar ou suprimir tributo, mas apenas um erro humano. Argumenta que o pagamento em atraso não acarreta por si só a gravosa perda do benefício, já que não causou qualquer prejuízo aos cofres públicos, pois nenhum valor deixou de ser pago, conforme sustenta a consolidada jurisprudência deste Conselho.

Sustenta a ilegalidade da penalidade prevista no art. 18 do Decreto nº 8.205/02, pois no seu entender, a referida penalidade não encontra qualquer previsão na Lei 7.980/01.

Explica, que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, foi instituído pela Lei nº. 7.980/01, e coube ao Decreto nº 8.205/02, por seu turno, promover a regulamentação da Lei nº. 7.980/01, isto é, o detalhamento das regras legais, visando esclarecer eventuais dúvidas dos contribuintes.

Entretanto, o Decreto nº 8.205/02, previu em seu art. 18 uma sanção, independentemente de qualquer autorização legislativa. Isso porque a Lei nº 7.980/01 em sua versão original, era explícita quando previa a sanção tributária apenas quando a empresa beneficiada incidia em alguma violação que configurasse crime contra a ordem tributária, ou deixasse de atender às condições de enquadramento no programa.

Alega, que somente a partir do advento da Lei nº 13.186/17, responsável por acrescentar o art. 9-A à Lei nº 7.980/01, definindo em caráter absoluto, que eventual atraso no pagamento da parcela mensal do imposto não incentivado realmente provoca a perda do benefício em relação à parcela incentivada se tornou possível a aplicação da penalidade nas situações em que o contribuinte não recolhe a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo. E neste caso, somente se dirige ao contribuinte que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo.

Assevera, que o Decreto nº 8.205/, através do art. 18, extrapolou a sua finalidade estabelecendo a previsão de uma penalidade sem qualquer previsão na Lei nº 7.980/01, o que não poderia fazê-lo, conforme disposto no art. 97, inciso V, do Código Tributário Nacional.

Alega, que tanto o art. 9-A da Lei nº 7.980/01, acrescentado através da Lei nº 13.186/17 quanto a nova redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/02 deixaram de definir como infração o comportamento da impugnante, razão pela qual o seu comando aplica-se retroativamente, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN, afastando qualquer possibilidade de cobrança do crédito tributário.

Frisa, que não se entendendo cabível a aplicação da alínea “a” do inciso II do art. 106 do CTN, por não se tratar propriamente de uma infração, a norma prevista no art. 18 do Decreto 8.205/02 pede a aplicação da alínea “b” do mesmo dispositivo legal.

No que diz respeito à suposta ilegalidade do Decreto nº 8.205/02, ao incluir penalidade não prevista em Lei, ressalto que este CONSEF não pode se pronunciar, em obediência ao disposto no art. 167, I e III do RPAF/BA, cujo teor transcrevo:

“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. “

Portanto, indubitoso que à época dos fatos geradores, o artigo 18 do Regulamento do DESENVOLVE (Decreto nº 8.205/02 vigente à época da conduta infracional, ocorrida no período compreendido entre março de 2014 a novembro de 2015, estabelecia que: *“a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”.*

Dessa forma, a autuação procedeu de acordo com a legislação vigente. Ocorre que o citado artigo foi alterado, através do Decreto nº 18.406, de 22 de maio de 2018, passando a ter a seguinte redação:

“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.”.

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

O posicionamento deste Conselho, respaldado em Pareceres emitidos pela PGE/PROFIS, a exemplo do mencionado pelo defendente nos autos do Auto de Infração nº 299131.0002/18, era no sentido de que a falta de recolhimento da parcela não incentivada na data regulamentar não seria uma penalidade e sim uma renúncia a um benefício, resultando na inaplicabilidade das disposições do art. 106 do CTN, especialmente em seu inciso II, alíneas “a” e “c”, por não se estar diante de norma interpretativa, nem diante de infração abolida, nem diante de penalidade menos severa.

Entretanto, em decisões recentíssimas proferidas pela 2ª Instância de Julgamento Fiscal deste Conselho, a exemplo do Acórdão CJF Nº 155-12/20, houve uma mudança de entendimento, no sentido de acatar a tese defensiva, no que diz respeito à retroatividade benigna, sob o argumento de que a situação posta não se trata de cassação do benefício, e sim aplicação de penalidade prevista na legislação do DESENVOLVE, vigente à época dos fatos geradores, com fundamento no art. 5º, inc. XXXVI da Constituição Federal, combinado com o seu art. 5º, inc. XLVI, conforme excertos do voto vencedor, em separado, proferido pelo Conselheiro Ildemar José Landim, que a seguir transcrevo:

“(…)

Assim, à época do fato gerador, qualquer atraso no pagamento, implicava em suspensão do benefício no mês em que tal atraso ocorresse, e o contribuinte cumpriu a obrigação, em 13/05/2013, 04 dias após o vencimento.

Após a edição do Decreto nº 18.406, de 22/04/2018, o mencionado dispositivo passou à seguinte redação: a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Evidente que não estamos a tratar aqui da perda do benefício do DESENVOLVE, mediante ato de incompetência do autuante, já que o Recorrente permanece com o benefício e em momento algum, foi cassado, já que para isto, se requer o devido processo legal. Mas, o que o autuante fez, não foi retirar benefício, mas simplesmente aplicar a penalidade prevista na legislação do DESENVOLVE, vigente à época.

Os fatos ocorreram em 2013, assim, poderíamos em tese, retroceder no tempo pelo princípio da retroatividade benigna da penalidade, com fundamento no art. 5º, inc. XXXVI da Constituição Federal que estabelece que, em matéria penal a lei não retroagirá, exceto para beneficiar o réu.

Ainda na Constituição Federal, o art. 5º, XLVI, diz que a lei regulará a individualização da pena, e adotará, entre outras, as seguintes:

- a) privação de liberdade*
- b) perda de bens*
- c) multa*
- d) prestação social alternativa*
- e) suspensão ou interdição de direitos.*

É certo que o não cumprimento do prazo, conforme estipulado pelo DESENVOLVE, implica em suspensão temporária de fruição do direito concedido no benefício fiscal. Assim, é possível caracterizar tal suspensão como penalidade à luz da Constituição Federal.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu art.106, II estabelece que a lei aplica-se a fato ou ato pretérito quando:

- a) deixe de defini-lo como infração;*

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento do imposto;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a lei vigente ao tempo de sua prática. amoldando-se Dessa

(...)

Assim posto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Auto de Infração IMPROCEDENTE.”

Dessa forma, mantendo a mesma linha de raciocínio exarado no voto acima transcrito, e após constatar que de fato os pagamentos das parcelas não sujeitas à dilação de prazo foram efetuadas, em todos os meses, um dia após o prazo estabelecido na legislação, ação que se enquadra na nova disposição da lei, que, reprimido, determina a perda do benefício apenas para aqueles que não recolherem a parcela não sujeita à dilação até o último dia útil do mês do vencimento, concluo pela aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inc. II, do CTN.

Acrescento que a 1ª CJF possui entendimento nessa mesma direção conforme Acórdão CJF Nº 0254-11/19, cuja Ementa transcrevo:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0254-11/19

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PAGAMENTO INTEMPESTIVO DA PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO PARA RECOLHIMENTO. PERDA DO BENEFÍCIO.

Aplicação do art.106, II do CTN (Código Tributário Nacional), referente à retroatividade benigna, em se tratando de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão unânime.

Dessa forma, resta insubsistente o valor exigido no mês de outubro de 2014, em razão do pagamento tempestivo da parcela não sujeita à dilação de prazo, assim como as demais exigências, objeto da autuação, que não foram alcançadas pela decadência.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **148714.0003/19-0**, lavrado contra **TERMOPLAST EMBALAGENS LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.258/18, com efeitos a partir de 17 de agosto de 2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR