

PROCESSO - A. I. Nº 299333.0012/18-3
RECORRENTE - PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJE nº 0084-02/19
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA (VALE DO SÃO FRANCISCO)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0143-12/21-VD

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração lavrado em 28/11/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$1.702.273,50, acrescido da multa de 50%, pela constatação da infração a seguir descrita:

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

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

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

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

II – dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos, previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na classe I, da tabela I, anexa ao regulamento do Desenvolve.

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

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

A empresa autuada, através de seus advogados, impugna o lançamento, fls. 32 a 59, o autuante presta a informação fiscal às fls. 96 a 99. A Junta julgadora decidiu pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

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

Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

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

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

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

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

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

O citado demonstrativo exhibe os cálculos do valor exigido, considerando o término do prazo legal para pagamento das parcelas, aos quais adicionou os juros, tomando como base a TJLP conforme estabelece o parágrafo único do art. 5º da Lei nº 7.980/2001, ou seja “Sobre o valor do ICMS incentivado incidirão juros limitados a até a Taxa Referencial de Juros a Longo Prazo - TJLP ou outra que a venha substituir”, concluindo como devido o montante de R\$1.702.273,50.

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

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

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

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

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

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

conforme art. 142 do CTN.

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

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

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

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

O documento específico a que se refere o citado dispositivo do regulamento foi instituído pela Portaria nº 207 de 26/05/2009. Trata-se da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, de caráter econômico-fiscal que objetiva permitir ao contribuinte beneficiário, cumprir o que determina do citado decreto, valendo a informação como confissão do débito, conforme preconiza a norma regulamentar.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Fica afastada a decadência suscitada, pelas razões expostas.

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

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

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O advogado do contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 125 a 148, tempestivamente, descreve a infração imputada, alega preliminarmente a decadência compreendido entre agosto-2010 a agosto-2012, alegando excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional e, no mérito, contesta o lançamento sustentando pela improcedência, no qual diz ser equivocada a autuação, por entender que na legislação do Programa Desenvolve, uma vez que a Declaração “DPD”, criada pela Portaria nº 207/09 da SEFAZ Bahia, seria instrumento inábil para a constituição do crédito tributário, pois apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância que não se verifica no caso em apreço, asseverando-se, por consequência, a decadência do direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício notificado ao contribuinte apenas em 04/12/2018. Reproduz a ementa desta decisão recorrida ora discutida.

Pontuou que a decisão de piso analisou os argumentos defensivos de forma rigorosa – e insensível – sendo que os argumentos jurídicos e a farta documentação comprobatória apresentados, especialmente no que diz respeito aos limites do poder regulamentar da Portaria nº 207/09 e do art. 5º do Decreto nº 8.205/02 por ausência de amparo na Lei nº 7.980/01.

Disse que o STJ se posicionou no sentido de que o lançamento deve ser efetuado, visando a prevenir decadência, mesmo diante de uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Isso ocorre porque as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial para efetivação do lançamento.

A recorrente entende que o art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), citado como fundamentação principal do respeitável acórdão recorrido, não se revela o dispositivo adequado para tratar de disposições do Programa DESENVOLVE, notadamente em razão da especialidade da lei estadual instituidora do programa, Lei nº 7.980/01.

Em novos argumentos recursais, volta a alegar a decadência referente aos períodos já citados (agosto/10 a agosto/12), sob a alegação de perda do direito de o FISCO realizar o lançamento. Disse que juntou todos os meses decaídos, que calculou o montante devido do lançamento autuado antecipando o respectivo pagamento da parcela não incentivada do ICMS sujeito ao benefício

fiscal previsto na legislação do DESENVOLVE.

Esclarece que no momento em que o Auto de infração ingressou no mundo jurídico (04.12.2018, data da efetiva notificação do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de cobrar o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre Agosto-2010 e Agosto-2012. Reproduz os arts. 173 e 150, ambos do Código Tributário Nacional, regra geral da decadência.

Assevera que a regra do art. 173 do CTN se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração (que pressupõem uma atividade prévia por parte do sujeito ativo), de forma que, neste caso, o prazo decadencial se inicia a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando o legislador, assim, um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento pelo Fisco.

Acrescenta que para os tributos cujo lançamento é feito pelo próprio contribuinte (por homologação), esta regra não se aplica. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o contribuinte a obrigação de apurar e pagar o tributo, sem qualquer participação do Fisco, que tem, a partir daquele fato gerador, o prazo de 05 anos para formalizar e constituir o seu crédito, através do auto de infração. É exatamente isto que está expresso no CTN, em seu art. 150, § 4º.

Transcreve o art. 142 do CTN, dizendo que é “ficto” o lançamento tributário, sendo ato privativo da autoridade administrativa (*ex vi* do art. 142 CTN), desse modo, à luz da técnica jurídica, não se pode admitir que as prévias atividades de apuração e pagamento, realizadas pelo contribuinte sem a participação da autoridade administrativa, se prestem à perfectibilizar o lançamento tributário.

Destaca que nas hipóteses do próprio *caput* do art 150 do CTN que estabelece que o lançamento por homologação “*opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”, pois pouco importa a natureza jurídica do lançamento para a contagem do prazo decadencial, se ato ou procedimento administrativo, visto que, qualquer uma das duas compreensões ainda levarão à mesma conclusão: apenas a autoridade administrativa pode realizar o lançamento.

Disse que o legislador nacional ao discorrer sobre o lançamento por homologação decorre, não do pagamento prévio realizado pelo sujeito passivo, mas da homologação expressa da autoridade administrativa. Em sendo assim, não seria razoável que o contribuinte ficasse indefinidamente à mercê da potencial manifestação da autoridade administrativa, que poderia nunca vir a ocorrer. Por isso a previsão contida no § 4º do artigo 150, estabelecendo que, salvo prazo diverso previsto em lei, considera-se concretizada a homologação e definitivamente extinto o crédito tributário em 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência fato gerador. Trata-se do instituto da homologação tácita.

Explica que o Autuante só formalizou o lançamento de ofício em 04/12/2018 (data da efetiva notificação do contribuinte), é óbvio que decaído já estava o seu direito de alcançar todos fatos ocorridos antes de 04/12/2013. Não há como se afastar dessa realidade, sob pena de se cometer flagrante ilegalidade. Reitera que não restam dúvidas de que deve ser reconhecida a decadência do direito do fisco de realizar o lançamento por homologação no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150 do CTN, devendo ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 04/12/2013, pois estes foram alcançados pela decadência.

No mérito, volta a contestar sobre a ilegalidade da Portaria nº 207/09 e do art. 5º do Decreto nº 8.205/02 por ausência de amparo na Lei nº 7.980/01, sendo que os se têm limites do poder regulamentar.

Informa que a entrega da Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD, criada pela Portaria nº 207/09 da SEFAZ-Ba, seria instrumento hábil a constituição do respectivo crédito, pois, conforme

se verá a seguir apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito. Verifica que a Infração 01 trata da cobrança do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias com dilação do prazo em 72 meses (ou seis anos), também compreendido como sendo “*parcelas incentivadas do ICMS*”, alegadamente “*informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária por contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE*”.

Pontua que parte da premissa de que houve entrega de declaração por parte do contribuinte apta a constituir o crédito tributário perseguido, nos termos da Súmula nº 436 do STJ, sendo deve ser entendido em consonância com a Referência Legislativa citada na íntegra da sua aprovação, a fim de possibilitar a identificação e compreensão precisa dos fundamentos jurídicos e precedentes judiciais que a originaram. Pois bem, consta da “Referência Legislativa” da Súmula nº 436, o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84.

Afirma que o mencionado artigo se refere aos tributos federais sujeitos ao lançamento por homologação nos quais a respectiva atividade prévia do sujeito passivo deve ser formalizada mediante entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. Nota que a DCTF é um instrumento hábil a projetar efeitos de confissão de dívida em decorrência do que define a lei tributária, qual seja, o Decreto-lei nº 2.124/84, e não da interpretação sistêmica conferida STJ. Complementa que a referida declaração é “*suficiente para a exigência do referido crédito*”, reforçando no § 2º que o crédito declarado pode ser objeto de cobrança executiva. Logo, esta declaração, por força de lei, possibilita a ação de cobrança executiva do crédito, ou, em outras palavras, nos termos do art. 174 do CTN, a DCTF constitui definitivamente o crédito tributário.

Salienta que o fundamento legislativo da Súmula nº 436 do STJ reside no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, o entendimento mais sólido que pode ser extraído da súmula é o de que a “declaração” nela referenciada é aquela de natureza semelhante à DCTF, ou seja, definida em lei como “*suficiente para a exigência do referido crédito*”, e apta a “*ser objeto de cobrança executiva*”, isto é, inscrição em Dívida Ativa, e por isso mesmo “*é dispensada qualquer outra providência por parte do fisco*”. Ou seja, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não é todo o tipo de declaração ou pagamento antecipado realizado pelo contribuinte que é capaz de produzir os efeitos de confissão de dívida ou capaz de ser inscrito em dívida ativa para fins de constituição definitiva do crédito tributário e fixação do termo *a quo* para a contagem do prazo prescricional.

Reproduz julgados do STJ (REsp 1490108/MG, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/10/2018, DJe 06/11/2018) e diz que a interpretação extensiva da Súmula nº 436, portanto, leva a crer serem requisitos indispensáveis para sua aplicação: *(i) que há necessidade de lei, em sentido estrito, conferindo os efeitos de confissão de dívida à declaração apresentada pelo contribuinte; (ii) que a previsão legal também estabeleça a possibilidade da declaração apresentada pelo contribuinte ser inscrita em dívida ativa para assim dispensar qualquer outra providência por parte do fisco, uma vez que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa ex vi do art. 142 do CTN.*

Transcreve ainda julgado do STJ (REsp 1764249/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/10/2018, DJe 28/11/2018; AgRg no AREsp 590.689/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/11/2014, DJe 21/11/2014) sobre o entendimento cristalizado na Súmula nº 436, caso estados e municípios pretendam instituir (criar) declarações similares à DCTF, que apenas existente em nível federal, deverão promulgar LEIS similares ao DL 2.124, a fim de produzir os mesmos efeitos.

Destaca que a Declaração do Programa Desenvolve – DPD, alvo da presente autuação, é declaração inapta a constituição do crédito tributário, em virtude de inexistir previsão na lei instituidora do DESENVOLVE, Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, acerca da aptidão da DPD para operar efeitos de confissão de dívida, nem mesmo da possibilidade deste tipo de declaração ser inscrito em Dívida Ativa para operar os mesmos efeitos da DCTF, isto é, declaração apta a

constituir de forma definitiva do crédito tributário e submissão à inscrição em dívida ativa, dispensando qualquer outra providência por parte do fisco.

Reproduz a lei instituidora do Programa DESENVOLVE, Lei nº 7.980/2001 – art. 5º que estabelece, em relação a obrigatoriedade da apresentação de declaração. Observa que a impossibilidade de encontrar algum dispositivo com tratamento legal conferido à Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD, ou muito menos da sua capacidade de constituir o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Aponta que considerando a dilação do prazo para pagamento da parcela incentivada do ICMS em 72 meses, estabelecida através desta mesma lei. Ora, 72 (setenta e dois) meses equivalem a 6 (seis) anos. Em última análise, portanto, a dilatação do prazo para pagamento de parcela do ICMS que é concedida pelo Estado da Bahia para os contribuintes beneficiários do Programa DESENVOLVE estaria financiando parte do ICMS devido pelo contribuinte, em virtude da ocorrência do fato gerador desse tributo, até o prazo máximo de 6 (seis anos). Ou seja, muito embora o contribuinte-beneficiário do Programa DESENVOLVE continue praticando mensalmente fatos geradores do ICMS e apure em sua escrita contábil o ICMS devido mensalmente, apenas uma parcela do ICMS devido é paga na competência a que pertence, enquanto a outra é “dilatada” por até 6 (seis anos), por mera liberalidade do Estado, conforme é expressamente prevê a Lei nº 7.980/01.

Nota ainda que a legislação estadual instituidora do Programa DESENVOLVE prevê a dilação do prazo de pagamento *“de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 (setenta e dois) meses”*, importando, em certos casos, o financiamento de quase a integralidade do saldo devedor do ICMS normal do contribuinte-beneficiário, permitindo que este proceda ao pagamento de apenas 30, 20 ou 10% (dez por cento), dependendo do enquadramento específico do contribuinte na proposta de contrapartida de investimentos industriais, do saldo devedor mensal do ICMS normal seja efetuada à vista no prazo regular de vencimento da competência.

Inferir em relação ao prazo para pagamento do tributo ser inclusive superior ao prazo decadencial previsto na legislação tributária, deveria o legislador estadual ter se precavido adequadamente a fim de resguardar o crédito tributário financiado pelo Estado, que, como visto, pode chegar a até 90% do saldo devedor do ICMS normal do contribuinte-beneficiário. No caso, a lei instituidora do benefício deveria igualmente ter fixado os instrumentos jurídicos capazes de assegurar o direito do fisco de cobrar o crédito tributário que foi financiado pelo Estado. Porém, nenhum dos 12 (doze) artigos da Lei nº 7.980/01 se dedica a prevenção da decadência!

Lembra que a discussão em foco não é nova no meio tributário. Jurisprudência e doutrina há muito tempo dividem seus entendimentos acerca do lançamento tributário para prevenção da decadência, mesmo quando se está diante de uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN), como a hipótese moratória prevista na Lei nº 7.980/01 e, que o posicionamento que prevalece é do STJ, no sentido de que o lançamento deve ser efetuado, visando a prevenir decadência, mesmo diante de uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Isso ocorre porque as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial para efetivação do lançamento.

Desse modo, diz que mesmo diante da moratória prevista na Lei nº 7.980/01, não há dúvidas que o Estado da Bahia deveria ter formalizado o lançamento de ofício, exercendo o seu direito potestativo, nos termos do artigo 142 do CTN, a fim de prevenir a ocorrência da decadência tributária no caso em apreço, o que, no entanto, não ocorreu no caso em apreço. Reproduz julgados (AgRg no AREsp 356.479/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/04/2016, DJe 08/04/2016; AgRg no REsp 1183538/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/08/2010, DJe 24/08/2010).

Ciente da falha legislativa incorrida, o próprio Estado da Bahia, algum tempo depois, tentou corrigir as lacunas encontradas na Lei nº 7.980/01 por meio do Decreto nº 8.205/2002 e da Portaria nº 207/09, posteriormente revogada pela Portaria nº 143/15, ambas dispondo sobre a apresentação da

Declaração Mensal de Apuração do Programa DESENVOLVE – DPD e os procedimentos formais relativos à inclusão na Escrituração Fiscal Digital de informações sobre incentivos fiscais.

Reitera que, de acordo com o Decreto nº 8.205/2002 e a Portaria nº 207/09 ainda vigente à época dos fatos geradores fiscalizados, o contribuinte que usufruir dos incentivos do DESENVOLVE informará mensalmente à SEFAZ o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, “valendo a informação como confissão do débito”, e que pode depreender das legislações acima citadas, não é o Decreto nº 8.205/02, nem a Lei nº 7.980/01 que tratam da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, mas apenas a Portaria nº 207/09 é que institui essa modalidade de declaração, em sentido amplamente diverso do que prevê a Súmula nº 436 do STJ.

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

Sustenta ser pacífico o entendimento do STJ de que nem todo tipo de “informação” ou “declaração” prestada pelo contribuinte é instrumento capaz de constituir o crédito tributário. O único tipo de “informação” ou “declaração” hábil a operar os efeitos previstos na Súmula nº 436 é aquele que pode ser inscrito em dívida ativa para adquirir os efeitos de título executivo extrajudicial, dispensando, por isso mesmo, qualquer outra providência por parte do fisco.

Esclarece que revirando toda a LEI instituidora do Programa DESENVOLVE não é possível localizar sequer um dispositivo que trate da aptidão da DPD para constituir o crédito tributário ou servir à inscrição em dívida ativa e posterior propositura de ação executiva.

Acrescenta que ainda que considerada a parca disposição do art. 5º da Decreto nº 8.205/02 no sentido de que “*o contribuinte que usufruir dos incentivos do DESENVOLVE informará mensalmente à Secretaria da Fazenda o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, valendo a informação como confissão do débito*” cediço é que a matéria em questão é expressamente reservada à lei, no sentido em que claramente estabelece o artigo 155-A, e subsidiariamente o art. 153, ambos do Código Tributário Nacional.

Em sendo assim, estando expressamente reservada à lei a matéria relativa as condições e a forma em que é concedido o parcelamento, importa necessariamente destacar que o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 é ilegal por ofensa ao princípio da legalidade previsto no art. 150, I da CF, combinado com os artigos 155-A e 153 do CTN, bem como, por ter excedido os limites do poder regulamentar infralegal das portarias.

Afirma que esta situação extrapola os singelos limites do poder regulamentar as disposições contidas no art. 5º do Decreto nº 8.205/02, bem como as disposições da Portaria nº 207/2009, uma vez que veiculam inovações a ordem jurídica sem respaldo na legislação específica, o art. 5º da Lei nº 7.980/2001 que institui o Programa DESENVOLVE, revelando-se, por isto, ilegal.

Consigna que portarias e instruções normativas, enquanto provimentos executivos decorrentes do poder regulamentar da Administração Pública, não se equiparam às leis. Destinam-se, tão só, a preencher lhes lacunas, naquelas situações previamente determinadas pelo legislador e situadas na margem de discricionariedade conferida ao Poder Executivo. Nesse sentido, estão diretamente subordinadas às leis e às que se destinam a completar, não lhes cabendo inovar no ordenamento, sob pena de violação ao princípio da legalidade e a hierarquia das normas.

E este entendimento reflete o que assentou o STF nos autos do julgamento do MS 25838 (MS 25838, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 29/09/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJE-204 DIVULG 09-10-2015 PUBLIC 13-10-2015), de relatoria do Min. Teori Zavascki, oportunidade em que se definiu que a Portaria PGR 495/95 exorbitou do seu poder regulamentar, ao estabelecer casos de concessão de auxílio-moradia não previstos em lei. Cita lições do mestre Celso Antônio

Bandeira de Mello (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 336).

Pontua que o Decreto nº 8.205/02 e a Portaria nº 207/09 editadas pelo poder executivo do Estado da Bahia, sendo atos infralegais de natureza regulamentar, devem estrita observância aos limites impostos pela lei estadual que os demanda. Fazendo observância dos limites impostos em lei decorre do princípio da legalidade. Na seara dos tributos, a outorga de competência tributária aos entes políticos, através da Constituição Federal, previamente define quem poderá exercê-la, estabelecendo parâmetros e balizamentos a serem observados no exercício desta competência, com vistas a disciplinar a ação estatal de exigir tributos, conferindo aos legisladores infraconstitucionais uma margem de manobra bastante restrita.

Discorre que a opção do constituinte brasileiro por tal modelo de sistema, constitui medida de extrema segurança jurídica aos contribuintes, pois permite a estes identificar, previamente, a quais tributos poderá ser submetido; qual é o aspecto material possível de cada exação; quem poderá assumir a posição de sujeito ativo da obrigação tributária; quem poderá ser qualificado como sujeito passivo; qual é a base de cálculo possível de cada exação; quais as formas de extinção do crédito tributário etc. Transcreve o Art. 150, inciso I, o princípio da estrita legalidade ou princípio da reserva absoluta da lei formal, enfatizando a obrigatoriedade deste princípio em matéria tributária ao fazer constar o dispositivo no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional.

Sustenta que se trata de um comando genérico à administração pública e traduz a ideia de que é preciso resguardar o contribuinte da aplicação de comandos arbitrários por parte da administração fiscal, limitação que logicamente ultrapassa a atividade de criar e majorar tributos para alcançar toda e qualquer atuação do ente público no exercício do seu poder de tributar, conforme elucida o título da Seção II da Constituição Federal. Reitera que o CTN dispõe sobre o sistema tributário nacional, observando fielmente a diretriz da legalidade estrita traçada pela Constituição Federal – art. 3º.

No que toca a legislação reportada no caso em apreço, nota-se que a administração tributária acabou por extrapolar os limites regulamentares das normas infralegais ao instituir, por meio da Portaria nº 207/09, a Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD, e prever, por meio do art. 5º do Decreto nº 8.205/02, os efeitos de confissão de dívida para tais informações, disposição esta que não encontra respaldo na legislação estadual do Programa DESENVOLVE, a saber, Lei Estadual nº 7.980/01, razão pela qual apresentam-se como disposições ilegais.

Ressalta que de acordo com o que se viu do entendimento do STJ acerca da Súmula nº 436, qualquer disposição acerca da “forma ou condição” de concessão de parcelamentos depende de lei, não podendo uma portaria, ou um decreto, fazer as vezes de lei para inserir disposições dessa natureza.

Sustenta que se confirma a inaptidão da Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD para constituir o crédito tributário em evidência, asseverando-se, por consequência, a decadência do direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício que se impugna, uma vez que claramente excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, § 4º e 173, I do CTN, por se reportarem a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre Agosto de 2010 e Agosto de 2012.

Finaliza requerendo a Improcedência do Auto de Infração.

Na sessão do dia 08/07/2020, na assentada do julgamento, em videoconferência, o colegiado desta 2ª CJF, converte os autos em diligência à PGE/PROFIS (fls. 153-54) com advento do procurador presente, no sentido de que o órgão emita Parecer Jurídico, no qual opinasse sobre as seguintes questões:

“1. Tendo em vista que a “Declaração Mensal de Apuração do DESENVOLVE” – DPD, não constava à época dos fatos geradores como Espécie de Documentos de Informações Econômico-Fiscais, conforme o Decreto nº

6.284/1997 (RICMS/BA, poderia ser considerado como Declaração para efeito de constituição do crédito tributário.

2. No caso em tela, em que o contribuinte não nega ter escriturado a DPD, não nega ter deixado de recolher os valores lançados a título de ICMS dilatado, mas afirma que a mesma fora instituída de modo ilegal e não teria a eficácia constitutiva do crédito, teria ocorrido decadência?"

Na conclusão da diligência solicitada, fls. 158-170, o setor específico da PGE/PROFIS, NCA, emite opinativo nos seguintes termos a seguir.

O procurador Dr. Evandro Kappes, fez uma cronologia das peças processuais, fazendo referência de cada ato presente nos autos. Faz fundamentação jurídica, reproduzindo as normas referidas e os dispositivos para determinar e deferir seu opinativo.

Após feita toda fundamentação, reproduzindo: o art. 5º, §1º do Decreto nº 8.205/2002; art. 129-A do COTEB; decisão STJ (REsp 823953 SP, Rel. Ministro Luiz Fux, 1º Turma, julg. 9.9.2008, DJe 01.10.2008; REsp 1090248 SP, Rel. Min. Castro Meira, 2ª Turma, julg 02/12/2008, DJe 18.12.2008; REsp 1101728 SP, Rep. Min. Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, julg. 11.03.2009, DJe 23/03/2009); art. 16 da Lei nº 9.779 da Receita Federal e cita a Súmula nº 436 do STJ.

Finaliza que as jurisprudências e dispositivos citados, fez concluir que é necessária previsão em lei, em sentido estrito, para que a confissão ocorra por meio de apresentação de Declaração do contribuinte e que a legislação tributária estadual contenha tal previsão, assim, a tese do contribuinte não lhe socorrerá para extinção do referido crédito tributário.

Conclui que a DPD pode ser considerada declaração para efeito de constituição do crédito tributário, ainda que não prevista no Regulamento geral de ICMS vigente à época da obrigação tributária, visto que a previsão normativa específica para os contribuintes incentivados no âmbito do programa DESENVOLVE consta no Decreto Estadual nº 8205/2002 e Resolução nº 207/2009, eis que supletivamente aplicável a legislação específica em detrimento da geral.

Complementa que a DPD não foi instituída de forma ilegal, em razão de que não existe previsão na CF ou Estadual de que a matéria é reservada a lei (reserva absoluta), bem como em razão do paralelismo existente entre a DPD e GIA-ICMNS e DCTF, de forma que a declaração deve apenas ser determinada em lei, observando-se que o Decreto nº 8205/2002 e a Resolução nº 207/2009 não invadiram campos reservados à lei, ao revés, promoveram, geral e abstratamente, nos limites da competência à fiel execução da Lei Estadual nº 7.980/2001, sem criação de obrigação tributária ou dever que não seja mero desdobramento da concessão dos benefícios fiscais.

Na fl. 171, a procuradora assistente, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acolheu o parecer emitido.

Na fl. 173 consta diligência proferida em Pauta Suplementar (18/12/2020) no sentido de intimar o contribuinte para tomar conhecimento do Parecer Jurídico proferido pela PGE/PROFIS. Nas folhas seguintes concluíra a solicitação de cientificação tanto da empresa autuada/recorrente, como dos advogados devidamente habilitados (fls. 174/177).

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão 2ª JF nº 0084-02/19** contra a decisão da 2ª JF, que julgou Procedente o Auto de Infração, composto de única infração, lavrado em 28/11/2018, para exigir ICMS no valor principal de R\$1.702.273,50, acrescido da multa de 50%, objeto de dilação do prazo de recolhimento, informado pelo contribuinte por meio de Declaração Eletrônica do DESENVOLVE - DPD, enquanto beneficiário dos incentivos fiscais estabelecidos na Lei nº 7.980/01, a ele concedido através das Resolução nº 054/2005 editada pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

O Autuante constatou que o contribuinte não recolheu o ICMS dilatado no prazo regulamentar como deveria, razão pela qual lavrou o Auto de Infração.

Observo que o contribuinte em sua defesa não negou ter deixado de recolher as parcelas dilatadas do ICMS. Sua defesa restringe-se ao entendimento de que o crédito tributário lançado de ofício se encontra decaído pela decadência, notadamente por se reportar a fatos geradores ocorridos entre setembro/2010 e setembro/2012, enquanto que o lançamento só fora formalizado, através da ciência ao contribuinte, em 04/12/2018, quando já extrapolado o prazo de 5 anos da ocorrência do fato gerador, seja pelas disposições do art. 150, §4º, seja como base no art. 173, I ambos do CTN.

Nessa esteira, o contribuinte conclui que o Auto de Infração não possui respaldo legal, visto que a Declaração do Programa DESENVOLVE - DPD, utilizadas como base para a autuação, prevista na Portaria nº 207/09 e no Decreto nº 8.205/02, não seria instrumento hábil à constituição do respectivo crédito tributário, pois apenas a lei específica poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância não verificada na Lei nº 7.980/01, instituidora do DESENVOLVE.

Analisando a legislação estadual, verifico que, de fato, a Portaria nº 207/09 e o Decreto nº 8.205/02 veicularam inovações à ordem jurídica do DESENVOLVE sem respaldo na Lei nº 7.980/01, extrapolando os limites do seu poder regulamentar enquanto norma infralegal. Isto porque não há na Lei nº 7.980/01 qualquer dispositivo conferindo à Declaração do Programa DESENVOLVE - DPD aptidão para operar efeitos de confissão de dívida ou para constituir de forma definitiva do crédito tributário, sendo assim, um documento hábil para constituição do crédito tributário.

Vejo que não razão do recorrente, pois sou pelo entendimento firmado na decisão de piso, que vinculou a legislação estadual elencada a Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD entre as espécies de *“documentos de informações econômico-fiscais”*, tenho para mim caracterizado os efeitos da confissão de dívida ou tornado constituído o crédito tributário nos termos estabelecidos pelo art. 129-A do COTEB.

Em sessões anteriores, esta CJF ficou em dúvida sobre esta questão e converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS no sentido de proferir opinativo para saber se a DPD seria ou não um documento oficial hábil para constituição do crédito do imposto.

Na diligência deliberada à PGE/PROFIS no sentido de saber qual o parâmetro para contagem da decadência, se é desde a declaração da DPD. O ilustre procurador traz em seu opinativo, jurisprudências no sentido de deferir um argumento informando que *“... as jurisprudências e dispositivos citados, fez concluir que é necessária previsão em lei, em sentido estrito, para que a confissão ocorra por meio de apresentação de Declaração do contribuinte e que a legislação tributária estadual contém tal previsão, assim, a tese do contribuinte não lhe socorrerá para extinção do referido crédito tributário, que ...a DPD pode ser considerada declaração para efeito de constituição do crédito tributário, ainda que não prevista no Regulamento geral de ICMS vigente à época da obrigação tributária, visto que a previsão normativa específica para os contribuintes incentivados no âmbito do programa DESENVOLVE consta no Decreto Estadual nº 8205/2002 e Resolução nº 207/2009, eis que supletivamente aplicável a legislação específica em detrimento da geral e ...que a DPD não foi instituída de forma ilegal, em razão de que não existe previsão na CF ou Estadual de que a matéria é reservada a lei (reserva absoluta); bem como em razão do paralelismo existente entre a DPD e GIA-ICMNS e DCTF, de forma que a declaração deve apenas ser determinada em lei, observando-se que o Decreto nº 8205/2002 e a Resolução nº 207/2009 não invadiram campos reservados à lei, ao revés, promoveram, geral e abstratamente, nos limites da competência à fiel execução da Lei Estadual nº 7.980/2001, sem criação de obrigação tributária ou dever que não seja mero desdobramento da concessão dos benefícios fiscais.”*

Dizendo assim, que a autuação está respalda através da legislação e que, a DPD, como entre outros documentos não invadiram o Decreto nº 8205/2002 e a Resolução nº 207/2009.

Também para dar respaldo a manutenção da autuação, peço a licença para transcrever parte do voto da Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, através do Auto de Infração nº 299333.0009/19-0 - AQUATUBOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA., julgado recentemente que fora da mesma matéria ora discutida, no qual, acolho todo o seu entendimento:

Não obstante os fundamentos trazidos pela recorrente, comungo da interpretação dada pela PGE/ROFIS, através da qual o Código Tributário Estadual, especificamente no seu art. 129-A, garante que as informações econômico fiscais estejam previstas de forma dispersa na legislação e que não há qualquer incompatibilidade entre o Decreto específico do DESENVOLVE e o Decreto que regula o ICMS a nível geral, podendo ambos serem lidos conjuntamente e sem qualquer contradição, prevalecendo, contudo, as disposições especiais quando aplicáveis, seja quando visem a complementação normativa ou até mesmo quando haja confronto com as regras mais gerais.

Ratifico ainda que, de fato, à época dos fatos geradores, consta previsão normativa expressa no art. 5º do Decreto nº 8.205/2002 c/c Portaria nº 207/2009 de que a DPD é documento hábil a constituição do crédito tributário.

Em razão da tese suscitada pela recorrente quanto a interpretação da Súmula nº 436 do STJ, também corroboro do entendimento que nosso ordenamento legal de maneira geral garante a aptidão da DPD para a constituição definitiva do crédito. Assim, apesar do art. 142 do CTN dispor que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, consubstanciado na Súmula nº 436 do STJ, a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Verifico ainda que as normas legais que regem a matéria do DESENVOLVE estabelecem, até dezembro de 2014, que a constituição do crédito tributário para beneficiados pelo Programa em questão dá-se a partir da entrega de DPD e sua regular escrituração fiscal no Livro RAICMS e que, desde janeiro de 2015 as informações relativas à dilação de prazo de pagamento através do Programa DESENVOLVE e respectivos valores são prestadas através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, com observância das instruções contidas na Portaria nº 273/2014.

Trata-se, portanto, de lançamento por homologação. Ou seja, o contribuinte é o responsável pelo “autolancamento”, através da declaração de informações ao fisco, sendo apurado e realizado o prévio recolhimento do tributo pelo sujeito passivo, sem qualquer intervenção prévia da autoridade administrativa.

Uma vez prestadas as informações pelo contribuinte através da DPD, e efetuado o pagamento, fica o contribuinte aguardando a homologação pelo fisco, haja vista que, nesse mesmo período, se o fisco entender que as informações prestadas não condizem com a realidade, ao invés de homologá-la, acabará por promover um lançamento ex officio, ou seja, o autuará, assim constituindo o crédito tributário a que entende devido. Veja que esse não é o caso dos autos.

Assim, com a entrega da DPD ao fisco dá-se a constituição definitiva do crédito tributário por homologação tácita, sendo necessário observar o lapso temporal para sua realização, que será de cinco anos dispostos no §4º, do artigo 150 do CTN ou, a depender da interpretação, inciso I do artigo 173 do mesmo código.

Conforme já salientado acima, a procuradoria Geral do Estado exarou parecer quanto ao tema no Processo nº: PGE20200240766-0 - SIPRO 507502/2018-9 manifestando resumidamente o seguinte entendimento:

Em conclusão e com referência aos questionamentos itemizados, sou de opinião que: [1] a “Declaração Mensal de Apuração do DESENVOLVE – DPD” pode ser considerada Declaração para efeito de constituição do crédito tributário, ainda que não prevista no Regulamento Geral de ICMS vigente à época da obrigação tributária, visto que a previsão normativa específica para os contribuintes incentivados no âmbito do Programa Desenvolve consta do Decreto Estadual n. 8.205/2002 e Resolução 207/2009, eis que supletivamente aplicável a legislação específica em detrimento da geral; [2] A DPD não foi instituída de forma ilegal, em razão de que não existe previsão na Constituição Federal ou Estadual de que a matéria é reservada a lei (reserva absoluta); bem como em razão do paralelismo existente entre a DPD e a GIA-ICMS e DCTF, de forma que a Declaração deve apenas ser determinada em lei, observando-se que o Decreto n. 8.205/2002 e a Resolução 207/2009 não invadiram campo reservado à lei, ao revés, promoveram, geral e abstratamente, nos limites da competência do Poder Executivo, disposições operacionais unificadoras necessárias à fiel execução da Lei (in casu, a Lei Estadual n. 7.980/2001), sem criação de obrigação tributária ou dever que não seja mero desdobramento da concessão dos benefícios fiscais.

Neste sentido, concluo que o contribuinte declarou o débito, com prazo de vencimento postergado, não cabendo à FAZENDA exigir ou constituir crédito antes do implemento do prazo de vencimento.

Isto porque, e considerando ser a referida DPD de natureza declaratória, estaria, portanto, apta para fins de constituição de crédito pela Fazenda, assim como, dada a legalidade e aptidão para constituição do crédito, também garantiria ao contribuinte a legalidade da então dilação concedida (72 meses) para o referido imposto pelos contribuintes beneficiados pelo Programa DESENVOLVE.

É importante observar que a decadência é a perda do direito de lançar, ou seja, de constituir o crédito tributário. Ora, se o contribuinte declara e envia suas informações via DPD, e esta tem natureza declaratória para fins de constituição de crédito, ultrapassado o prazo de vencimento de 5 anos, inicia-se, em verdade, prazo para prescrição.

A prescrição e a decadência, pois, são situações distintas de extinção do direito à exigibilidade do crédito tributário. E que, para o caso em particular, não caberia alegação de decadência, nem tampouco lavratura de Auto de Infração para exigir algo que, por força declaratória da DPD, já haveria sido constituída.

Conforme ensinamentos trazidos pelo Ilustre Antônio Luís da Câmara (Da Prescrição e da Decadência, 2a. ed., Rio, Forense, 1959, p. 115-6 e 114), a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu pela falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

A prescrição, pois, extingue o direito pertencente à Fazenda Estadual da ação de cobrança do crédito tributário, pelo decurso do prazo de 5 anos, contado da data da sua constituição definitiva, conforme dispõe o artigo 174 do CTN.

Ocorre que, da análise do referido dispositivo temos:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe: (grifo nosso)

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Da análise, portanto, dos fatos e do dispositivo acima transcrito, concluo que a lavratura do Auto de Infração sequer seria necessária para fins de interrupção do prazo de prescrição. Isso porque o crédito, já constituído, poderia ter sido exigido através de correlata ação fiscal judicial.

Neste sentido, e sendo admitida a hipótese da cobrança fiscal judicial, ante a constituição do crédito, revela-se óbvia a possibilidade de se permitir a lavratura de Auto de Infração, visando a satisfação administrativa do referido tributo. Seria o caso de invocar o usual jargão popular: “quem pode o mais, pode o menos!”

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração e pelo NÃO PROVIMENTO do Presente Recurso Voluntário.

Por tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para não reconhecer a decadência do crédito tributário e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299333.0012/18-3**, lavrado contra **PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.043.338,98**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS