

PROCESSO - A. I. Nº 271351.0001/20-0
RECORRENTE - CESBAP - CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0201-01/20-VD
ORIGEM - INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/08/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0159-11/21-VD

EMENTA:. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DILATADO. Os valores informados na DPD equivalem a uma confissão de débito, na forma estabelecida no COTEB. 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. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão da 1ª JJF Nº 0201-01/20-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/02/2020, para exigir ICMS no valor histórico de R\$428.039,88, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

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 DESENVOLVE, ocorrido nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, agosto e setembro de 2019, acrescido de multa de 50%, prevista no inciso I do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda que “infração referente a falta de recolhimento de 07 (sete) parcelas incentivadas do ICMS (saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, com dilação de prazo de 72 meses), referentes aos exercícios de 2012 e 2013, conforme Declarações do Programa Desenvolve – DPDs e planilhas anexas. Após intimação para comprovação dos recolhimentos, o contribuinte informou apenas que, pelo entendimento da empresa, os períodos questionados estariam alcançados pela Decadência – art. 150, § 4º do CTN, conforme documentos anexos”.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 15/12/2020 (fls. 107 a 111) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O auto de infração refere-se à exigência de imposto pela falta de recolhimento do ICMS dilatado no prazo regulamentar, informado na Declaração do Programa DESENVOLVE (DPD), estabelecida na legislação tributária para contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE.

O autuado reconhece que não efetuou o pagamento nos novos vencimentos decorrentes da moratória de que trata o Programa DESENVOLVE em razão de dificuldades financeiras que vem passando ao longo dos últimos anos. Como alternativa à inadimplência, argumentou a ocorrência da decadência, por entender que já havia se passado mais de 5 anos entre as datas dos fatos geradores (2006 e 2007) e a data de lavratura do Auto de Infração (2020).

O autuado comentou acerca de suposta falta de precaução do legislador em prever na Lei a declaração pela qual o beneficiário do DESENVOLVE deveria informar o valor da obrigação tributária objeto da moratória e sugeriu que uma lei fosse publicada para instituir uma declaração a fim de salvaguardar a Fazenda Pública de contribuintes que deixam de pagar o imposto ao final do novo prazo, tal como aconteceu com ele próprio.

A dilação de prazo para recolhimento da parcela do ICMS sujeita ao benefício do DESENVOLVE consiste em moratória ao prazo de quitação, concedida ao contribuinte pelo Estado da Bahia para que este possa recolher o

imposto em prazo posterior ao do vencimento regular, suspendendo a exigibilidade do débito fiscal.

Em razão da moratória concedida, o fato gerador passa a ser considerado como ocorrido no ano de 2019, período em que deveria ocorrer o pagamento do ICMS que teve o prazo de pagamento postergado, estando a sua exigência fiscal, portanto, dentro do prazo de cinco anos. De fato, o ICMS foi apurado nos anos de 2012 e 2013, mas parte do ICMS devido teve o prazo dilatado para pagamento em 72 meses.

De acordo com o art. 151, I, do CTN, a moratória suspende a exigibilidade do crédito tributário. Por sua vez, o art. 154 do CTN dispõe que, salvo disposição de lei em contrário, a moratória somente abrange os créditos definitivamente constituídos à data da lei ou do despacho que a conceder, ou cujo lançamento já tenha sido iniciado àquela data por ato regularmente notificado ao sujeito passivo.

No presente caso, o próprio sujeito passivo acordou com o sujeito ativo da relação tributária a dilação do prazo de parte do débito do ICMS apurado, em consequência do seu auto lançamento em sua escrita fiscal, informado na Declaração do Programa DESENVOLVE - DPD, constituindo o crédito tributário à época e o transformando em uma relação jurídica financeira, a qual só com a inadimplência do beneficiário, ocorrida após 72 meses da concessão do favor, ensejou o direito de o sujeito ativo cobrar o crédito acrescido de juros de mora.

O art. 129-A do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956/81, determina que a legislação, em sentido amplo, poderá estabelecer documentos de informações econômico-fiscais para que os contribuintes prestem declaração de obrigação tributária e que essa declaração importa em confissão de dívida e torna constituído o crédito tributário.

Assim, o art. 129-A da Lei nº 3.956/81 conferiu a todos os documentos de informações econômico-fiscais instituídos pela legislação tributária do Estado da Bahia, onde constem declarações de obrigação tributária, os efeitos da confissão de débito. Em consonância com o referido dispositivo legal, o § 1º do art. 5º do Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, previu que ato do Secretário da Fazenda estabeleceria o documento específico pelo qual os beneficiários do DESENVOLVE deveriam prestar a informação acerca do valor objeto da moratória e do novo prazo de vencimento da obrigação tributária, valendo, como previsto em lei, a informação como confissão de dívida.

Desse modo, em cumprimento aos comandos previamente estabelecidos na Lei nº 3.956/81 e no Decreto nº 8.205/02, a Portaria nº 207/2009 foi publicada trazendo a Declaração de Apuração do Programa DESENVOLVE – DPD, pela qual os beneficiários do DESENVOLVE deveriam declarar a obrigação tributária objeto da moratória a que teriam direito.

No presente lançamento, o prazo para pagamento dos créditos tributários constituídos mediante as declarações do contribuinte, se encerrou entre janeiro e setembro de 2019. Nestas datas, portanto, se inicia a contagem do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN. Assim, não há que se falar em extinção dos créditos pela decadência, pois sendo o lançamento realizado em 28/02/2020, ocorreu antes do transcurso do prazo quinquenal.

Nessa linha de entendimento, não encontra respaldo as arguições da defesa, quanto à decadência do direito do Fisco em proceder a presente autuação, uma vez que demonstrado a validade da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, como instrumento hábil para considerar os valores declarados e não recolhidos como confissão de dívida, o crédito tributário torna-se constituído.

Portanto, foi concedida dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento da parcela dilatada, nos termos do Art. 1º, II da Resolução nº 58/2005, sendo o termo inicial do prazo decadencial a data do vencimento de cada parcela, conforme indicado no Auto de Infração (20/01 até 20/09/2019).

Assim sendo, não ocorreu a decadência suscitada, pela regra do Art. 150, §4º do CTN.

Acrescento que essa questão já foi enfrentada neste CONSEF pela 2ª CJF, cuja matéria foi devidamente dissecada ao julgar o Recurso Voluntário relativo ao Auto de Infração Nº 271581.0202/13-5.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 122 a 144, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Alega, inicialmente, decadência em decorrência da perda do direito de o Fisco realizar o lançamento em relação a fatos geradores ocorridos entre dezembro/2012 e agosto/2013. Explica que o Estado da Bahia, por meio do Auto de Infração ora recorrido, constituiu o crédito tributário referente a ausência de recolhimento da parcela incentivada dilatada do saldo devedor do ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, devido pelo recorrente enquanto beneficiário dos

incentivos fiscais estabelecidos na Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, a ele concedido de forma individual através das Resoluções nºs 058/2005 e 034/2007 editadas pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, em relação a fatos geradores ocorridos nos períodos que indica em planilha à folha 125 (dez/12/agos/13).

Destaca que, nos meses citados, identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento da parcela não incentivada do ICMS sujeito ao benefício fiscal previsto na legislação do DESENVOLVE. Por sua vez, a Fiscalização, alegadamente exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, lançou valores que entendia devidos, fundamentando-se na ausência de recolhimento da parcela incentivada (dilatada) do ICMS. Todavia, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (05.03.2020, 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 Dezembro/2012 e Agosto/2013, pois evidentemente ultrapassado o lapso temporal quinquenal entre a ocorrência dos fatos geradores do ICMS e sua constituição através do presente lançamento de ofício, restando, tais créditos, claramente fulminados pela decadência.

Após transcrever o texto dos artigos 150 e 173 do CTN, ensina que a regra do art. 150 é uma regra especial, endereçada aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS. Assim, conclui que, de acordo com o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, ressaltando que a regra prevista no 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.

Argumenta, todavia, 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, segundo defende.

Alega que, no caso concreto, não há dúvidas de que o tributo analisado se sujeita às regras do lançamento “ficto”, por homologação, realizado pelo contribuinte. Transcreve o texto do art. 142 do CTN para sustentar a ideia de que, nessas hipóteses, é o próprio caput do art. 150 do CTN que estabelece que o lançamento por homologação *“opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*. Diante do que dispõe o art. 150, portanto, conclui que 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, ou seja, apenas a autoridade administrativa pode realizar o lançamento. Em outras palavras, quis dizer o legislador nacional que o lançamento por homologação decorre, não do pagamento prévio realizado pelo sujeito passivo, mas da homologação expressa da autoridade administrativa. 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. Explica tratar-se do instituto da homologação tácita.

Ensina que o citado § 4º é importantíssimo para a compreensão da decadência nos tributos cujo lançamento se dá por homologação, pois a principal consequência da homologação tácita – operada, como visto, após o decurso silencioso do prazo de cinco anos previsto no § 4º do art. 150 – é impossibilitar à Fazenda lançar de ofício quaisquer diferenças relativas ao pagamento

antecipado realizado pelo sujeito passivo. Conclui, assim que o prévio pagamento parcial do saldo devedor mensal do ICMS, realizado pela recorrente relativamente às competências acima indicadas não pode ser confundido com o ato de lançamento e constituição do crédito tributário.

Como a autoridade administrativa Autuante só formalizou o lançamento de ofício em 05/03/2020 (data da efetiva notificação do contribuinte), sustenta ser óbvio que decaído já estava o seu direito de alcançar todos os fatos ocorridos antes de 05/03/2015, não havendo como se afastar dessa realidade, sob pena de se cometer flagrante ilegalidade. Destarte, 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 Código Tributário Nacional, devendo ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 05/03/2015, pois estes foram alcançados pela decadência.

Destaca que a inércia da autoridade fiscal comprovada no caso sob exame nem mesmo é socorrida pela hipótese geral da decadência prevista no art. 173, I do Código Tributário Nacional, pois, ainda que considerado, como o *dies a quo* da decadência, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, não poderiam ser alcançados os fatos geradores autuados, uma vez que a sua ocorrência no mundo concreto se reporta às competências entre Dezembro/2012 e Agosto/2013, o primeiro dia do exercício seguinte referido no inciso I do art. 173, é 01.01.2014 (Ado prazo decadencial).

Raciocina que, contados cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, chega-se ao *dies ad quem* do prazo decadencial em 01.01.2019. No entanto, conforme visto, a notificação do sujeito passivo acerca do presente lançamento de ofício apenas ocorreu em 05.03.2020, muito tempo depois do encerramento do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN.

Conclui, assim, que não há qualquer dúvida de que o Auto de Infração em lide não possui qualquer respaldo legal, de modo que deve ser julgado improcedente por este eg. Conseq, tendo em vista a ocorrência da decadência tributária.

No mérito, alega 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, já que extravasaram os limites do poder regulamentar. E nem se alegue que as informações prestadas pelo contribuinte, por meio da entrega da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, criada pela Portaria nº 207/09 da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, seria instrumento hábil à constituição do respectivo crédito, pois, conforme se verá a seguir, apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância que não se verifica no caso em apreço.

Explica que, como se pode verificar, a Infração 01 trata da cobrança do saldo devedor do ICMS relativo as 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*”. A autuação, portanto, parte da premissa de que houve entrega de declaração por parte do contribuinte apta a constituir o crédito tributário perseguido, nos termos da Súmula 436 do STJ, cujo enunciado transcreve.

Argumenta que o enunciado da Súmula nº 436 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.

Transcreve o texto do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84 (que prevê a confissão de dívida como consequência direta da declaração apresentada pelo contribuinte), para argumentar que o mencionado artigo refere-se, evidentemente, aos tributos federais sujeitos ao lançamento por homologação nos quais a respectiva atividade prévia do sujeito passivo deve ser formalizada mediante entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. Destaca,

assim, 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 pelo Superior Tribunal de Justiça.

Ainda no que se refere ao caput do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, destaca que está estabelecido, nesta lei, 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, conclui que 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.

Dessa forma, raciocina que, como 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. Transcreve julgado do STJ em apoio aos seus argumentos.

Conclui, assim, que a interpretação extensiva da Súmula 436 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”*. Portanto, de acordo com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça cristalizado na Súmula 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. Nesse sentido, transcreve jurisprudência do STJ.

Transpondo a discussão para o caso concreto, alega 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 dessa aptidão 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 o crédito tributário e submissão à inscrição em Dívida Ativa, dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco.

Assegura que a lei instituidora do Programa DESENVOLVE, Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, foi simplista, já que não é possível encontrar, em nenhum de seus dispositivos, o tratamento legal conferido à Declaração do Programa Desenvolve – DPD, ou muito menos da sua capacidade de constituir o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco. Argumenta que uma norma com esse teor é, no caso, indispensável, considerando a dilação do prazo para pagamento da parcela incentivada do ICMS em 72 meses, estabelecida através desta mesma lei.

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 expressamente prevê a Lei nº 7.980/02, cujo texto reproduz.

Ressalta que, em circunstâncias como essas, na qual o prazo para pagamento do tributo é inclusive superior ao prazo decadencial previsto na legislação tributária, deveria, o legislador

estadual, ter se precavido adequadamente a fim de resguardar o crédito tributário financiado pelo Estado, que, como visto, pode chegar a até 90% do saldo devedor do ICMS normal do contribuinte-beneficiário. No caso, a lei instituidora do benefício deveria igualmente ter fixado os instrumentos jurídicos capazes de assegurar o direito do Fisco 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, segundo a Recorrente.

Informa que a discussão em foco não é nova no meio tributário, pois 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. Destaca que o STJ positivou, reiteradamente, entendimento de que a contagem do prazo decadencial não se sujeita às causas suspensivas ou interruptivas, conforme precedentes que relaciona à folha 136.

Dá notícias de que, ciente da falha legislativa incorrida, o próprio Estado da Bahia, algum tempo depois, tentou corrigir as lacunas encontradas na Lei nº 7.980/01, por meio do Decreto nº 8.205/2002 e da Portaria 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.

Transcreve trechos dos diplomas normativos citados para, a seguir, concluir 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”*. Alega, todavia, que não é o Decreto nº 8.205/02, nem a Lei nº 7.980/01 que tratam da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, mas apenas a Portaria nº 207/09 é que institui essa modalidade de declaração, em sentido amplamente diverso do que prevê a Súmula nº 436 do STJ.

Argumenta que, embora o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 contenha a previsão de que *“informação prestada pelo contribuinte, relativamente ao valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado valerá como confissão de débito”*, é pacífico o entendimento do STJ no sentido de que nem todo tipo de “informação” ou “declaração” prestada pelo contribuinte é instrumento capaz de constituir o crédito tributário, pois o único tipo de “informação” ou “declaração” hábil a operar os efeitos previstos na Súmula 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. Alega, todavia, que a lei instituidora do Programa DESENVOLVE não trata da aptidão da DPD para constituir o crédito tributário ou servir à inscrição em Dívida Ativa e posterior propositura de ação executiva.

Ademais, ainda que considerada a parca disposição do art. 5º do Decreto nº 8.205/02 no sentido de que *“o contribuinte que usufruir dos incentivos do DESENVOLVE informará mensalmente à Secretaria da Fazenda o valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, valendo a informação como confissão do débito”* pontua que é cediço 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, conclui que, 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, uma vez que veiculam inovações à ordem jurídica sem respaldo na legislação específica, já que as portarias e instruções normativas, enquanto provimentos executivos decorrentes do poder regulamentar da Administração Pública, não equiparam-se 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. Transcreve jurisprudência e doutrina em apoio aos seus argumentos.

Arremata a sua peça recursal, afirmando que, de acordo com o que se viu do entendimento do Superior Tribunal de Justiça 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. Por todas as razões delineadas acima, entende confirmar-se a inaptidão da Declaração do Programa Desenvolve – DPD para constituir o crédito tributário em evidência, asseverando-se, por consequência, a decadência do direito do Fisco de proceder ao lançamento de ofício ora recorrido, uma vez que claramente excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional, por se reportarem a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre Dezembro/2012 e Agosto/2013.

Diante do exposto, requer a reforma do acórdão recorrido para que seja julgado improcedente o Auto de Infração com o consequente reconhecimento da decadência operada em relação ao crédito tributário intempestivamente constituído pela autoridade administrativa Autuante.

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

A conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher ICMS dilatado no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no DESENVOLVE, ...*”.

O Sujeito Passivo não nega o fato. Alega, todavia, que, à data do presente lançamento, o Estado da Bahia não mais possuía tal direito uma vez que havia transcorrido um prazo superior a cinco anos, tanto contados a partir do fato gerador, como também tomando por base o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia ter feito o lançamento.

Alega, também, ilegalidade da Portaria SEFAZ nº 207/09 bem como do Decreto estadual 8.205/02 por extravasarem os limites do poder regulamentar, na medida em que não poderiam atribuir efeitos constitutivos à Declaração do Programa Desenvolve – DPD.

Pois bem, quanto à alegação de decadência do direito de o Fisco lançar, não merece acolhida, pois a adesão ao benefício fiscal do Desenvolve, por parte do Contribuinte, representa a anuência com os seus termos e condições, fixados no Regulamento do Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02.

De fato, o Desenvolve representa um incentivo fiscal para o desenvolvimento da indústria local e geração de empregos, conforme consta do art. 1º da Lei nº 7.980/01, instituidora do programa, abaixo reproduzido.

“Art. 1º - Fica instituído o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, com o objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado.”

Como qualquer favor estatal, para o desfrute do benefício fiscal em comento, a lei impõe condições que foram definidas em decreto, por força de expressa disposição legal, conforme consta do art. 8º do diploma legal citado, abaixo reproduzido.

“Art. 8º - O Regulamento estabelecerá, observadas as diretrizes do Plano Plurianual, critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios (grifo acrescido), com base em ponderação dos seguintes indicadores:

- I - geração de empregos;*
- II - desconcentração espacial dos adensamentos industriais;*
- III - integração de cadeias produtivas e de comercialização;*
- IV - vocação regional e sub-regional;*
- V - desenvolvimento tecnológico;*
- VI - responsabilidade social;*
- VII - impacto ambiental.”*

Assim, o Decreto nº 8.205/02 aprovou o Regulamento do Desenvolve, fixando, no seu art. 5º, a obrigatoriedade de que o valor mensalmente dilatado seja informado em documento específico, oportunidade em que lhe atribuiu o efeito constitutivo, relativamente ao crédito tributário, conforme abaixo.

“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 (grifo acrescido) cujo modelo será estabelecido em ato do Secretário da Fazenda.

...”

Complementando a regra acima, foi editada, pela SEFAZ/BA, a Portaria nº 209/07, instituindo a Declaração do Programa Desenvolve – DPD, conforme art. 1º, abaixo.

“Art. 1º As informações relativas ao valor de cada parcela mensal do ICMS cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado, nos termos do Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, serão apresentadas por meio de arquivo eletrônico denominado “Declaração de Apuração do Programa DESENVOLVE - DPD” (grifo acrescido), até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao de referência.”

Do exposto, é forçoso reconhecer que a atribuição de efeitos constitutivos à DPD decorreu da própria lei na medida em que delegou, ao regulamento, a tarefa de definir os termos e condições de gozo do benefício em exame, em face do que não merece acolhida a alegação recursal de ilegalidade dos diplomas normativos citados.

Ademais, é o próprio Código Tributário do Estado da Bahia que regula a matéria, disciplinando os efeitos constitutivos da declaração prestada ao Fisco, conforme art. 129-A, abaixo transcrito.

“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 (grifos acrescidos).

...”

Assim, ressoa indubitável que os créditos fiscais mensalmente dilatados, constantes das informações declaradas à SEFAZ/BA não podem ser tragados pela decadência uma vez que já se encontravam constituídos desde o dia 15 do mês subsequente à ocorrência do fato gerador, conforme prevê o art. 1º da Portaria nº 209/07, acima já transcrito.

Esse é o entendimento consagrado na jurisprudência do STJ, conforme Súmula 436, cujo enunciado reproduzo abaixo.

“A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”

Embora a emissão do presente Auto de Infração se revele em ato despiciendo, ensejou a oportunidade de o Contribuinte voltar a debater a matéria, aduzindo argumentos e acostando provas que se lhe revelem úteis à elisão, ainda que parcial, da presente exigência fiscal. Não acarretou, portanto, qualquer prejuízo jurídico ao Sujeito Passivo, não havendo motivos para se opor à sua lavratura.

Pois bem, constituído o crédito tributário na forma definida pelo Regulamento do Desenvolve, acima referida, a sua exigibilidade permanece suspensa durante todo o período do benefício, por força do estabelecido no art. 3º do Decreto nº 8.205/02, conforme abaixo.

“Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”

No caso da Recorrente, a dilação de prazo foi definida por setenta e dois meses pela Resolução nº 34/2007, cujo art. 1º, inciso II, dispõe o seguinte:

“Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de implantação da CESBAP – CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA., CNPJ nº 05.909.459/0001-26, instalada no município de Vitória da Conquista, neste Estado, para produzir tubos flexíveis (de polietileno, PVC e injeção de peças plásticas e reciclagem de plásticos, sendo-lhe concedidos os seguintes benefícios:

...

II - dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento do saldo devedor mensal do ICMS (grifo acrescido), relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, Tabela I, anexa ao regulamento do DESENVOLVE.”

Ora o benefício da dilação do prazo para pagamento de uma dívida nada mais é do que uma moratória, conforme lição de Paulo de Barros Carvalho, conforme abaixo.

“Moratória é a dilação do intervalo de tempo estipulado para o implemento de uma prestação, por convenção das partes que podem fazê-lo tendo em vista uma execução unitária ou parcelada”

Nesse mesmo sentido, é a doutrina de Hugo de Brito Machado, conforme abaixo.

“Moratória significa prorrogação concedida pelo credor, ao devedor, do prazo para pagamento da dívida, de uma única vez ou parceladamente”

Constituindo-se tal instituto em uma moratória, os seus efeitos se encontram disciplinados no art. 151 do CTN que prevê, dentre outros, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforma abaixo.

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I – moratória;

....”

Assim, por força de tudo quanto exposto, é forçoso admitir que os valores dilatados se encontram sujeitos ao instituto da prescrição, cujo termo *a quo* se deu não em 2012/2013, mais em 2019, data de vencimento dos débitos em exame, não merecendo acolhida a tese recursal.

Esta é a tese jurídica consagrada pelo STJ, no Resp 1.120.295-SP, conforme abaixo.

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos

EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005).

...”

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **271351.0001/20-0**, lavrado contra **CESBAP CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$428.039,88**, acrescido da multa de 50%, prevista no inciso I, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS