

**PROCESSO** - A. I. N° 298576.0007/18-4  
**RECORRENTE** - CESBAP – CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0082-05/19  
**ORIGEM** - INFAS VITÓRIA DA CONQUISTA (SUDOESTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/08/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0187-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. IMPOSTO DILATADO DECLARADO NA DPD. Os valores objeto do lançamento foram confessados ao fisco estadual, mediante Declaração do Programa Desenvolve – DPD. O autolançamento não deflagrou a abertura da contagem do prazo prescricional para exigência do crédito tributário, dado o fato de que a exigibilidade desses créditos se encontrava suspensa, por força da própria lei, que dilatou o prazo de vencimento para pagamento do imposto declarado e por força do Inciso I, do art. 151 do CTN, no que tange à moratória. Não acolhida a arguição de decadência de toda a exigência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 27/11/2018, para exigir ICMS no valor principal de R\$563.888,47, acrescido da multa de 50%, contendo a seguinte imputação fiscal:

*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. Fatos geradores lançados no Auto de Infração: junho, outubro, novembro e dezembro de 2017 e janeiro, fevereiro, março, maio, junho e julho de 2018. Multa prevista no art. 42, inc. I, da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte foi notificado do lançamento e ingressou com defesa administrativa às fls. 26/53. Foi prestada informação fiscal às fls. 80/86 deste PAF. Após ambas as partes trazer suas argumentações a 5ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

**VOTO**

*Trata-se de Auto de Infração composto de uma única infração, relativa à falta de recolhimento do ICMS objeto de dilação do prazo de recolhimento, informado na Declaração Eletrônica do DESENVOLVE (DPD), estabelecida na legislação tributária, por contribuinte habilitado a operar no benefício instituído pela Lei nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto Estadual nº 8.205/2002.*

*Inicialmente, é de se registrar que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados em conformidade com a legislação regente da matéria, cujos valores se encontram contidos no demonstrativo de débito (folhas 03 e 05). Houve, ainda indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos. Ausentes, portanto, razões a justificar a nulificação do procedimento administrativo fiscal, ainda que por ato de ofício, por inexistirem vícios que tenham impedido o contribuinte de exercer na plenitude o direito à ampla defesa e o contraditório.*

*Quanto ao mérito do lançamento, a acusação fiscal é que “Deixou de recolher ICMS dilatado no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE ...”.*

*As cópias dessas declarações eletrônicas estão apensadas às fls. 09 a 17 dos autos.*

*O sujeito passivo contesta o mérito do lançamento, sustentando que no caso em exame, se operou a decadência do direito do fisco estadual lançar os créditos tributários, via Auto de Infração, visto que os fatos geradores relacionados às operações com as mercadorias que resultaram na dívida tributária não recolhida, e objeto de*

dilação de recolhimento pelo DESENVOLVE, ocorreram entre junho/2011 e julho/2012. Por sua vez o lançamento só foi formalizado, através da ciência ao contribuinte, em 04/12/2018, extrapolando o prazo de 5 anos da ocorrência do fato gerador, pelas disposições do art. 150, § 4º da CTN, ou o prazo de 5 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte a que o lançamento poderia ter sido efetuado, na regra positivada no art. 173, I, também do CTN.

Observo, entretanto, que a informação da parcela dilatada do imposto na Declaração do Programa DESENVOLVE (DPD), constitui uma obrigação acessória de responsabilidade do contribuinte, constituindo também uma confissão de débito, nos termos do Art. 5º do Regulamento do DESENVOLVE, com a seguinte redação:

**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.

Quanto a essa disposição normativa, não há como se acatar a tese defensiva de que a mesma afronta a legislação e deveria ter sido veiculada por lei, em sentido formal e material, para produzir os efeitos ali previstos, ou seja servir de instrumento para a cobrança de crédito, diretamente, através da inscrição do mesmo em dívida ativa tributária. No que se reporta a esse aspecto, é vedado aos órgãos de julgamento administrativo negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade ou mesmo declarar a sua inconstitucionalidade de normas integrantes do ordenamento jurídico (art. 167, incs. I e III do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99).

No mesmo sentido do quanto acima exposto, as disposições veiculadas através da Portaria Estadual nº 207/09 que dispõe sobre a apresentação da DPD.

Há que se destacar, ainda, que no ordenamento jurídico vigente no Estado da Bahia, há previsão em lei alcançando as declarações de informações econômico-fiscais com efeito de confissão de dívida. É o que se encontra contido no art. 129-A da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário Estadual – COTEB), com a seguinte redação:

**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 a sua exigência.

**Parágrafo único.** Na falta de recolhimento no prazo regulamentar e decorridos 30 (trinta) dias da entrega da declaração ou da sua retificação, o crédito tributário poderá ser inscrito diretamente na Dívida Ativa Tributária, acrescido da penalidade aplicável, acréscimos moratórios e demais encargos previstos na legislação.

O efeito de confissão de dívida da informação prestada pelo contribuinte serve de base para que esse documento de informação econômico fiscal possa ser utilizado para cobrança judicial dos valores correlativos. Ou seja, a própria declaração prestada pelo Contribuinte permite a cobrança imediata do crédito tributário, independente de qualquer procedimento administrativo, inclusive Auto de Infração.

Assim, a questão a ser dirimida reside, portanto, na definição do caráter da declaração prestada pelo sujeito passivo, no âmbito do cumprimento das obrigações acessórias inerentes ao benefício fiscal do Desenvolve.

O Programa Desenvolve, conforme já sinalizado linhas acima, foi instituído pela Lei 7.980/01, de 12/12/2001, e regulamentado pelo Decreto 8.205/02, de 03/04/2002. Em sua regulamentação, o decreto citado previu que a empresa beneficiária deveria informar, mensalmente, mediante declaração específica, o valor de cada parcela mensal, objeto da dilação de prazo, valendo, tal declaração, como confissão de débito, conforme se depreende da leitura do caput do seu art. 5º, já acima transscrito.

Como se pode concluir a partir da leitura do dispositivo do Decreto citado, a declaração prestada pelo sujeito passivo é bastante, em si, para afastar qualquer discussão de mérito relativamente ao “quantum debeatur” do imposto, pois se traduz numa confissão de débito, não podendo mais ser contestada pelo sujeito passivo, salvo a existência de erro material, o qual precisaria ser provado pelo contribuinte.

Considerando que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, cuja responsabilidade pelo lançamento e recolhimento foi atribuída, pelo CTN, ao próprio contribuinte, não se apresenta razoável imaginar que, após a declaração de débito prestada, houvesse a necessidade de o poder público efetuar um novo lançamento, oferecendo a oportunidade de reabrir-se a discussão, com concessão de prazo para apresentação de defesa e produção de provas, acerca de uma matéria, em relação à qual existe a prova pré-constituída, nos termos do art. 5º do Decreto 8.205/02, citado.

De fato, a confissão de débito (decorrente da declaração prestada pelo próprio sujeito passivo) é elemento probatório suficiente para encerrar a fase de instrução processual, conforme art. 374 do Novo Código de Processo Civil, abaixo transcrito.

“Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

...

II - afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária;

A despeito da competência privativa da autoridade administrativa (presente na literalidade do texto do CTN – art. 142), a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sedimentou o entendimento de que a declaração de débito prestada pelo próprio contribuinte tem o condão de constituir, definitivamente, o crédito tributário, tornando despiciendo qualquer ato da Fazenda Pública, conforme Súmula 436 da corte superior, 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.”

Tal matéria já foi, inclusive, pacificada mediante incidente de Recurso Especial Representativo de Controvérsia, em Decisão assim ementada.

“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.

l. 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).

...

4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (grifo acrescido) (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

Assim, considerando que os valores objeto do presente lançamento foram declarados ao fisco estadual, mediante Declaração do Programa Desenvolve - DPD, tem-se como definitivamente lançado e, por consequência, constituído o crédito tributário, desde então.

Em que pese a desnecessidade de outro lançamento, a sua feitura não pode ser rejeitada, já que nenhum prejuízo processual trouxe ao sujeito passivo. De fato, a adoção de outro lançamento somente favorece ao contribuinte, que vê, assim, aberta a possibilidade de rediscutir, ainda que em grau e abrangência mais diminuto os valores anteriormente declarados, além de arguir e provar eventual erro material.

Ressalte-se, porém, que no caso concreto, o auto-lançamento não deflagrou a abertura da contagem do prazo prescricional para exigência do crédito tributário, nos termos do art. 174 do CTN, nem mesmo estabeleceu o prazo de início de contagem do prazo decadencial (termo “a quo”), visto que não há que se falar mais em decadência quando o lançamento foi plenamente constituído pelo próprio contribuinte, através da confissão de dívida, seguindo-se exatamente as prescrições da legislação do DESENVOLVE (art. 5º do Decreto nº 8.205/2002).

Relativamente à prescrição, a exigibilidade dos créditos tributários se encontrava suspensa, por força da própria lei, que dilatou o prazo de vencimento para pagamento do imposto declarado, benefício previsto no inciso I, do art. 2º da Lei nº 7.980/01, transscrito abaixo.

Art. 2º - Fica o Poder Executivo autorizado a conceder, em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado, os seguintes incentivos:

**I - 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;**

Portanto, neste período, considerando a dilação de prazo de quitação da dívida (moratória), a exigibilidade do crédito estava suspensa, conclusão essa extraída do Art. 151, I do CTN, destacado nos Autos pela própria impugnante e abaixo reproduzido:

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

**I – moratória (...).**

É de se concluir, neste PAF, que nos termos da legislação vigente no Estado da Bahia, a alegada decadência do direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, não se verificou no caso concreto, visto que a apuração dos valores devidos pelo próprio sujeito passivo, a concessão da dilação estabelecida pela legislação do Programa e a confissão de dívida firmada pelo sujeito passivo, constituíram atos formadores do crédito tributário, dispensando qualquer outra medida por parte da Administração. A lavratura do Auto de Infração, mesmo que desnecessário, não gerou nenhum prejuízo processual do contribuinte, vez que, com a constituição do crédito tributário, através do ICMS informado em declaração eletrônica pelo contribuinte, o valor dilatado e inadimplido deveria ser prontamente lançado em dívida ativa.

Sobre essa questão cito dois precedentes originários das instâncias julgadoras deste CONSEF que adotaram idêntico entendimento:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0041-12/17**

**EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. IMPOSTO DILATADO DECLARADO NA DPD.** Apesar dos valores objeto do lançamento terem sido confessados ao fisco estadual, mediante Declaração do Programa Desenvolve – DPD, o autolançamento não deflagrou a abertura da contagem do prazo prescricional para exigência do crédito tributário, dado o fato de que a exigibilidade desses créditos se encontrava suspensa, por força da própria lei, que dilatou o prazo de vencimento para pagamento do imposto declarado e por força do Inciso I, do Art. 151, no que tange a moratória. Rejeitado o pedido de diligência, redução de multa e a prejudicial de mérito de decadência. Sugerido a instauração de procedimento fiscal complementar. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF Nº 0142-01/17**

**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 imposto devido cujo pagamento foi dilatado. Fato não negado na defesa. Não acolhido o pedido de encaminhamento do processo à Procuradoria do Estado para emissão de parecer, tendo em vista que a matéria que foi objeto de decisão do Poder Judiciário não possui identidade com a tratada neste Auto de Infração. Indeferido o pedido de diligência à PGE e de compensação dos valores cobrados neste Auto de Infração com valores apurados em perícia técnica. Afastada a arguição de decadência. Infração caracterizada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o Auto de Infração.

O contribuinte inconformado com a Decisão de piso ingressou, através de seus advogados, peça recursal às fls. 136 a 160, rechaçando os principais pontos da impugnação:

- a) prejudicial de decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre Maio/2011 e Junho/2012, pois evidentemente excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional.
- b) por sua vez, no mérito, a recorrente demonstrou e comprovou, por meio de argumentos defensivos, que o lançamento é improcedente e decorre de um equívoco, data máxima vénia, na legislação do Programa DESENVOLVE, uma vez que a Declaração do Programa DESENVOLVE “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.

Reproduziu a ementa da Decisão (A-0082-05/19) que decidiu pela Procedência do Auto de Infração

e reafirmou que a análise foi de forma rigorosa – e insensível – os argumentos jurídicos e a farta documentação comprobatória apresentados pela recorrente, 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.

Acrescenta que a Junta julgadora não fundamentou devidamente a ausência do lançamento tributário retroativo, para prevenção da decadência, mesmo porque as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN), como a hipótese moratória, não autorizam a suspensão do prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

Discorre que posicionamento prevalente do STJ é 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. Explica as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial para efetivação do lançamento.

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.

Pede pela reforma do acórdão recorrido pelos seguintes motivos:

Volta a alegar decadência para os meses de maio/2011 a junho/2012. Reforça que a constituição do crédito tributário referente a ausência de recolhimento da parcela incentivada dilatada do saldo devedor do ICMS, o tributo é sujeito ao lançamento por homologação, devido pelo recorrente enquanto beneficiário dos incentivos fiscais estabelecidos na Lei nº 7.980/2001, 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 autuados (mai/11, set/11 a dez/11, jan/12 a jun/12).

Infere que cada mês autuado foi identificado os fatos geradores das obrigações tributárias, calculado o montante devido e antecipado o respectivo pagamento da parcela não incentivada do ICMS sujeito ao benefício fiscal previsto na legislação do DESENVOLVE. Completa que a fiscalização realizou lançamento que entendia devidos, fundamentando-se na ausência de recolhimento da parcela incentivada (dilatada) do ICMS.

Afirma que no momento que o Auto de Infração fora lavrado, já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de cobrar o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre Maio/2011 e Junho/2012, 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, conforme se disciplina através dos arts. 173 e o art. 150 (reproduzidos), ambos do Código Tributário Nacional.

Reporta que a regra do art. 150 é uma regra especial, endereçada aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação e 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. Já 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*”.

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.

Salienta que não há dúvidas que o tributo analisado se sujeita às regras do lançamento “ficto”, por

homologação, realizado pelo contribuinte. Diz-se “ficto” pois, como se sabe, o lançamento tributário é ato privativo da autoridade administrativa (*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, onde se “*opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”. Portanto, 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.

Diz que o legislador nacional que o lançamento por homologação decorre do 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.

Afirma ser impossível à Fazenda lançar de ofício quaisquer diferenças relativas ao pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo, afinal, “*Dormientibus non succurrit jus*”, brocado latino traduzido pela respeitada máxima do direito romano: o direito não socorre aqueles que dormem, nem mesmo em se tratando do Estado.

Esclarece que o prévio pagamento parcial do saldo devedor mensal do ICMS, realizado pelo recorrente relativamente às competências indicadas não pode ser confundido com o ato de lançamento e constituição do crédito tributário. Reitera que a autoridade administrativa só formalizou o lançamento de ofício em 04/12/2018 (data da efetiva notificação do contribuinte), é óbvio que decaído já estava ao seu direito de alcançar todos fatos ocorridos antes de 04/12/2013, sob pena de se cometer flagrante ilegalidade.

Sustenta 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. Por fim pede pela improcedência do Auto de Infração.

No mérito, alega ilegalidade da Portaria nº 207/2009 e do art. 5º do Decreto nº 8.205/02 por ausência de amparo legal da Lei nº 7.980/01 – limites do poder regulamentar. Disse que as informações prestadas da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, seria instrumento hábil a constituição do respectivo crédito, pois, conforme apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância que não se verifica no caso em apreço.

Reproduz a Súmula nº 436 STJ, no qual parte da premissa de que houve entrega de declaração por parte do contribuinte apta a constituir o crédito tributário perseguido. Sustenta que o anciado desta súmula 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” desta Súmula, o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84.

Pontua que os 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. Note-se, 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 Superior Tribunal de Justiça.

Reitera no que se refere ao *caput* do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, sendo 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, 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.

Destaca que o fundamento legislativo da Súmula nº 436 do STJ reside no art. 5º do Decreto-lei 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”.

Colaciona julgado do STJ (REsp 1490108/MG, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/10/2018, DJe 06/11/2018) que tratou 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.

Pontua que esta decisão citada interpreta a Súmula nº 436 para a aplicação de: “(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”.

Aponta outras decisões 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), no qual cristaliza 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 2.124/84, 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 7.980/2001 (relação a obrigatoriedade da apresentação de declaração – art. 5º, I), 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.

Afirma, através desta citada lei, não ser 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, pois considerando a diliação 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).

Reitera que 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.

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.

No caso concreto, 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.

Assinala 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 apontada pela 3ª JJF.

Infere que a primeira instância administrativa, da forma como constou expressamente em voto, tenha DEIXADO de apreciar os precedentes do Superior Tribunal de Justiça abaixo ementados, não se pode perder de vista a sua absoluta pertinência ao julgamento do caso concreto, uma vez que o STJ positivou, reiteradamente, entendimento de que a contagem do prazo decadencial não se sujeita às causas suspensivas ou interruptivas. Precedentes: *EREsp 572.603/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 5/9/2005; AgRg no REsp 1.183.538/RJ, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 24/8/2010; AgRg no REsp 1.058.581/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 27/5/2009; REsp 977.386/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJe 7/8/2008*.

Fala que o posicionamento do STJ é 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. Sustenta que 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.

Volta a reproduzir 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).

Destaca 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 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.

Aponta 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”.

Reafirma 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.

Pontua que o art. 5º do Decreto nº 8.205/02 certamente prevê que a “informação prestada pelo contribuinte, relativamente ao “valor de cada parcela mensal cujo prazo de pagamento tenha sido dilatado” valerá “como confissão de débito”. 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.

Explica 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 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.

Destaca ainda 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.

Reforça que a luz do que preconizam os princípios regentes do direito administrativo, 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.

Friza que as portarias e instruções normativas, enquanto provimentos executivos decorrentes do poder regulamentar da Administração Pública, não se equiparam às leis. Destinam-se, tão só, a lhe preenchem 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. Acosta entendimento que reflete, precisamente, o que assentou o STF nos autos do julgamento do MS 25838, 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 (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) e 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 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. A 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 CF, 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.

Diz que a opção do constituinte brasileiro por tal modelo de sistema, repita-se, dotado de notória rigidez, 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.

Destaca que a CF/88 positivou, em seu 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.

Afirma 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 e, que o CTN, ao dispor sobre o sistema tributário nacional, observou fielmente a diretriz da legalidade estrita traçada pela Constituição Federal no art. 3º, onde o legislador se preocupou em criar obstáculos à arbitrariedade fiscal, assegurando que o comportamento da Administração Tributária será sempre “plenamente vinculado” à lei.

Notou ainda 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.

Salienta que de acordo com o 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 e reafirma 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 ora se recorre, 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 Maio/2011 e Junho/2012.

Finaliza solicitando a improcedência do Auto de Infração.

Na sessão do dia 17/06/2020, na assentada do julgamento, em videoconferência, o colegiado desta 2ª CJF, converte os autos em diligência à PGE/PROFIS (fls. 165-66) com advento da procuradora 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. 170-82, 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, 1ª 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.

Pontua 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.

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. 183, a procuradora assistente, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acolheu o parecer emitido.

Na sessão de julgamento do dia 09/12/2020, em mesa o contribuinte alegou de que não fora intimado do Parecer Jurídico proferido pela PGE/PROFIS. Este colegiado retirou os autos de pauta e solicitou a secretaria o cumprimento da intimação dando-lhe cópia do referido parecer. A Ciência foi cumprida conforme as fls. 187 a 190, destacando que a intimação foi tanto para a empresa recorrente como para os representantes devidamente habilitados nos autos.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão 5ª JJF nº 0082-05/19** contra a decisão da 5ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, composto de única infração, lavrado em 27/11/2018, para exigir ICMS no valor principal de R\$563.888,47, 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 Resoluções nºs 058/2005 e 034/2007 editadas 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 caído pela decadência, notadamente por se reportar a fatos geradores ocorridos entre maio/2011 e junho/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 lei específica poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância não verificada na Lei nº 7.980/01, instituidora do DESENVOLVE.

Analizando 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.

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., que no qual já fora transscrito também em outro Auto de Infração julgado por mim – nº 299333.0012/18-3 da empresa PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA. – sendo julgamentos recentes 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 “autolançamento”, 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, julgando **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298576.0007/18-4, lavrado contra **CESBAP - CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$563.888,47**, 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, 29 de junho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS