

A.I. Nº - 279697.0013/21-3
AUTUADO - FACCHINI S/A
AUTUANTES - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO, LIANE RAMOS
SAMPAIO e PATRÍCIA TEIXEIRA FRAGA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 25/07/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0110-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. CONTRADIÇÃO ENTRE O FATO CONSTATADO E O FATO DESCrito NO AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE SEGURANÇA QUANTO À INFRAÇÃO APONTADA. Desconformidade entre o enquadramento da infração e a pretensão fiscal. Dois fatos geradores do ICMS que ensejam menção de dispositivo de lei infringido distintamente. O § 1º do artigo 18 do RPAF/99 somente admite o saneamento do Auto de Infração em se tratando de eventuais incorreções ou omissões. No caso específico não se trata de uma incorreção eventual, pois diz respeito à determinação do fulcro da autuação, constituindo, portanto, um vício substancial. Recomendação à autoridade responsável a repetição dos atos, a salvo de falhas, observando o prazo decadencial. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2021, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 250.794,44, mais multa de 100% tipificada no art. 42, inc. IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 003.008.005 – Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal, dilação de prazo para pagamento de ICMS, relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento, para os fatos apurados em setembro a dezembro de 2016.

Enquadramento legal: art. 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/com art. 1º do Decreto nº 8.205/2002.

No campo Descrição dos Fatos, consta o seguinte relato dos autuantes: “*Nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2016 não foi efetuado nenhum pagamento relativo ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, resultando, no mesmo período, na perda do benefício do Desenvolve, consoante o disposto na Lei 13.564/2016.*

Destaca-se que a perda do benefício só se efetiva com a lavratura do presente Auto, uma vez que o contribuinte já gozou do benefício ao recolher com desconto através do Código 2167.“

Informa ainda que “*Em conformidade com o determinado no Art.1º da Lei 13.564 de 20 junho de 2016, o contribuinte deixou de recolher e comprovar o depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, das quantias devidas aos meses de set, out, nov e dez do exercício de 2016 e, em decorrência disso passou a dever o ICMS desse período, sem direito a qualquer redução ensejada pelo Programa Desenvolve, excluídos os valores pagos antecipadamente sob o Código de Receita 2167.*

De acordo com o Inc. I do Art. 2º da Lei, resultará em ‘perda automática, no mês da fruição dos respectivos benefícios e incentivos fiscais ou financeiros, se o contribuinte beneficiário ou incentivado não efetuar, no prazo regulamentar, o depósito no caput do Art.1º desta Lei. ’.

Os cálculos que estabelecem o valor devido para esta infração estão demonstrados em planilhas eletrônicas, devidamente gravada em mídia ótica, que se torna parte integrante e indissociável do presente PAF.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 07 a 30, onde inicialmente demonstra ter cumprido todos os requisitos de admissibilidade da defesa, transcreve a infração e os dispositivos legais apontados pelos autuantes.

Em seguida, afirma que a autuação alcançou período decaído e foi lastreada em legislação que se encontra em posição de invalidade com o ordenamento jurídico, uma vez que viola o princípio constitucional do ato jurídico perfeito e acabado, inovando em contrato em curso firmado pelas partes, imputando uma infração até então inexistente.

Para demonstrar a arguida nulidade do procedimento fiscal e do lançamento, aduz que a possibilidade da instauração de litígios a qualquer tempo fere os princípios constitucionais consagrados da certeza e da segurança do direito.

Lembrando a máxima do Direito: “*O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante um grande lapso de tempo, sem exercer sua pretensão*”, frisa que decorrido certo prazo, determinado em lei, as relações jurídicas devem estabilizar-se em prol da certeza e da segurança jurídica, sacrificando-se o eventual direito daquele que não o exerceu tempestivamente, razão pela qual foram criados pela doutrina e reconhecidos na lei os institutos da decadência e da prescrição. A Decadência como a perda por parte do Fisco da pretensão ao exercício do direito substancial de constituir o crédito tributário através de lançamento, consoante doutrina, em virtude da sua inércia num determinado lapso de tempo estabelecido em lei.

Sinaliza que o Código Tributário Nacional trata especificamente da decadência do direito de constituir o crédito tributário no art. 150, § 4º, que reproduz.

Recorda que o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, constituir o crédito tributário e é de competência exclusiva da autoridade administrativa. Com ele nasce o crédito tributário passando assim a ser exigível. Todavia, na maioria das situações, o tributo é aferido e recolhido pelo próprio contribuinte, cujo lançamento ocorre por homologação, como ocorre com o ICMS, onde a autoridade tributária apenas confere a formação, a apuração e o recolhimento do tributo e expede a homologação do seu pagamento.

Adverte que nestes casos, o contribuinte não poderia ficar eternamente à mercê da realização da atividade estatal do lançamento, ainda que por homologação. Para que tenha a segurança jurídica de que cumprira a obrigação tributária, o legislador previu a hipótese da homologação tácita do pagamento do tributo, ou seja, com o escoamento do prazo de cinco anos sem a efetiva homologação, esta será considerada efetuada.

Diz que a homologação tácita significa não ter havido homologação por culpa exclusiva da autoridade que cabia fazê-lo e não o fez. Portanto, mesmo que o contribuinte não tenha efetuado o pagamento do tributo, ou o tenha efetuado a menor, com o decurso do prazo sem o lançamento ou sua homologação, ocorrerá a decadência do direito de lançar e o consequente impedimento para a constituição do crédito tributário, ou a determinação de sua invalidade em caso de constituição fora do prazo quinquenal.

Aponta que o presente Auto de Infração foi constituído em 13/12/2021, com ciência em 21/12/2021, referente aos fatos geradores ocorridos no período de setembro a dezembro de 2016, assim, sendo o ICMS um tributo de aferição e recolhimento mensal, faz com que os meses anteriores a novembro de 2016 não possam ser mais objeto de exigibilidade, porquanto estão decaídos.

Adverte que não se diga que o prazo decadencial seria de 11 anos, pelo fato de que o ICMS resultante da dilatação do pagamento do tributo, somente seria exigido após o sexto ano, acrescido de mais cinco anos para o lançamento de ofício.

Assevera que recolheu o ICMS incentivado de forma antecipada com a redução prevista na resolução, no próprio mês de sua apuração, sob codificação específica. Daí que o recolhimento já estava disponível para verificação por parte da Administração Tributária, podendo ter sido exigida a sua complementação em caso de dissonância de valores, através do lançamento de ofício, o que não foi feito.

Pontua ser beneficiário do programa Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, que lhe permite, dentre outros benefícios, a dilação do imposto devido por um período de até 72 meses ou o pagamento com desconto de até 90%, condicionado a uma série de investimentos e procedimentos por sua parte, como será demonstrado.

Lembra que o Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, com efeitos a partir de 01/01/2002, objetiva o fomento e a diversificação da 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 da Bahia, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, que permite a concessão dos benefícios na forma de incentivo, previstos no art. 2º, copiado.

Assim, complementa que é permitido o diferimento do pagamento do tributo nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo, nas operações de importação e nas aquisições internas, desde que produzidos neste estado, de partes, peças, máquinas e equipamentos, destinados a integrarem aos projetos industriais, dentre outros.

Acrescenta que o beneficiário poderá também não optar pela dilatação do pagamento do tributo estadual, mas fazer a liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado com desconto de até 90%.

Como contraprestação, o beneficiário deverá implantar indústria, expandir o parque industrial existente, reativar produção paralisada há mais de 12 meses, modernizar o processo industrial possibilitando o aumento da competitividade com ganho de escala, conquista de novos mercados, melhoria da relação insumo/produto e um menor impacto ambiental.

Informa que este foi o seu caso, haja vista que em 2010, foi habilitado nos termos do programa, para implantar uma fábrica de caçambas, furgões e carrocerias, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios: *(i)* Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação; e, *(ii)* Diliação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor

Acrescenta que o benefício foi concedido pelo prazo de 12 anos, contado a partir de 01/10/2010, condicionado a fazer o aporte do montante de R\$ 5.683.834,96 na construção da fábrica situada em Simões Filho.

Declara ser uma empresa fundada em 1950, possui 10 fábricas com linhas integradas, 29 distribuidores no Brasil, 9 distribuidores no exterior e utiliza modernas tecnologias para produção, desenvolvimento e distribuição de implementos rodoviários para todos os segmentos de transportes nas categorias pesados, médios e leves.

Atua na produção de bens e tem uma abrangência econômica e social relevante ao empregar 77 colaboradores apenas na fábrica baiana, além de investir fortemente no capital intelectual de seus colaboradores e de suas famílias, habilitando-os para gestão de competências, gestão do conhecimento, capacitando seus funcionários para inovar em resultados, podendo dessa forma desenvolver e reter talentos.

Assevera que sempre pagou seus tributos, cumprindo suas obrigações principais e acessórias, trazendo os investimentos, mas não pode se quedar diante de uma autuação fiscal que viola os mais comezinhos princípios da hermenêutica jurídica.

Aborda a criação do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP, criada pela Emenda Constitucional nº 31/2000, cujo financiamento seria decorrente do implemento de um adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos.

Cita que a Lei nº 7.014/96 foi alterada pela Lei nº 7.988, de 21/12/2001, que acrescentou o art. 16-A, donde se verifica que a única condição para que incidisse a tributação vinculada ao FUNCEP era a comercialização de determinados produtos elencados pela norma como supérfluos, a exemplo de bebidas alcoólicas, perfumes, joias, pólvora, armas, munições etc.

Acrescenta que Lei nº 7.980/2001 foi alterada pela Lei nº 8.967/2003, acrescentando o parágrafo único ao art. 2º, com efeitos a partir 01/01/2004, determinando que, para o cálculo da parcela incentivada, o contribuinte deverá excluir os dois pontos percentuais de acréscimo de alíquota que seria destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, donde conclui que esse acréscimo de dois pontos percentuais somente incidiria sobre a parcela não incentivada, quando houvesse.

Afirma que essa determinação perdurou até o advento do Convênio ICMS 42/2016, quando foram determinadas regras fazendo surgir a Lei nº 13.564/2016, criando uma nova hipótese de incidência para o tributo recolhido ao FUNCEP, ou seja, o estado da Bahia passou a condicionar a fruição de benefícios ou incentivos fiscais e financeiros ao recolhimento ao FUNCEP, incluído aí aqueles previstos no Programa DESENVOLVE, regulamentado pelo Decreto nº 16.970/2016, que definiu a forma de cálculo e o momento do recolhimento do adicional ao FUNCEP, determinando que a exigência de 10% do valor do benefício (valor dilatado) para o fundo a ser efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto, cujo prazo tenha sido dilatado.

Ressalta não haver óbice legal para que o estado da Bahia estabeleça através de lei condicionantes para fruição de um benefício fiscal, ainda que de natureza onerosa. Entretanto, o problema que se discute é se seria possível atribuir efeitos para as empresas que já tinham o programa em curso, conforme prescrição contida no § 1º do art. 1º da Lei nº 13.564/2016, reproduzido.

Aduz, que dessa forma, foi criada uma penalidade pelo descumprimento do dispositivo legal, qual seja a perda do benefício no mês em que não houver o depósito, ou com a perda definitiva na hipótese de não fazer o depósito por três meses consecutivos ou não no intervalo de um ano.

Ao tratar dos princípios da hermenêutica, lembra que somente a lei poderia alterar a regra estabelecida por outra lei, podendo instituir novas hipóteses de incidência do tributo, fruição do benefício fiscal e penalização por descumprimento. Todavia, a norma somente poderia ser aplicada para fatos futuros, não havendo dúvidas de que essas novas regras somente poderiam incidir para as empresas beneficiárias do regime a partir de 20/06/2016, mas não poderia incidir para aquelas empresas que já estavam submetidas às regras anteriores do incentivo e que não poderiam ser alteradas para alcançar situações estabelecidas e contratos em curso.

Explana acerca da natureza jurídica do programa DESENVOLVE e conclui que do ponto de vista tributário, o benefício concedido é uma isenção tributária parcial, pois exime o beneficiário do pagamento de parte do ICMS que seria devido por outros contribuintes que não possuam o benefício. É uma isenção do tipo onerosa porque traz em seu corpo não apenas o benefício da dispensa legal do pagamento do tributo, mas também o ônus de uma contraprestação pecuniária vultosa do contribuinte como condição para sua fruição. Este, além de pagar o tributo na forma da lei incentivadora, deverá também promover com recursos próprios a instalação, reforma ou

modernização de instalações industriais. É caracterizada também por possuir um prazo determinado e condições estabelecidas.

Afirma que a resolução concedente tem natureza de contrato administrativo, porque ingressa no ordenamento jurídico como norma individual e concreta firmada entre o estado (ente tributante) e a empresa beneficiária (contribuinte administrado) em que se estipula o objeto, modo, forma, período e o momento de início e fim da avença, portanto, é um contrato bilateral, sinalagmático e comutativo, porquanto há uma reciprocidade de obrigações para os contratantes e não uma mera concessão gratuita de um benefício por parte do estado, sem qualquer contraprestação por parte do contribuinte.

Aponta ainda como principal característica do contrato, a sua execução que se prolonga no tempo, não podendo ser alterado unilateralmente.

Diserta acerca do direito adquirido ao benefício na forma do ato concedente, garantido pela Constituição Federal, art. 5º, inc. XXXVI, que a doutrina denomina direito adquirido como aquele definitivamente incorporado (pois, adquirido) ao patrimônio jurídico do titular (sujeito de direito), independentemente de já ter sido consumado ou não.

Assim, conclui que ao firmar com o estado da Bahia o compromisso de implantar uma indústria, investindo milhões de reais, teve em vista que, durante o período previsto na Resolução/Contrato concedente do DESENVOLVE, lhe seria garantido os benefícios lá consignados, salvaguardados de quaisquer mudanças que pudessem impactar o projeto em curso, conforme ensina Hugo de Brito Machado.

Transcreve o art. 178 do CTN, que diz confirmar o exposto quando se refere a isenção, vedando a revogação ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inc. III do art. 104.

Adverte não se puder argumentar que a Lei nº 13.564/2016 e o Decreto nº 16.970/2016, não revogaram nem reduziram benefícios fiscais em face do disposto no art. 5º do referido decreto. Contudo, frisa haver uma redução indireta do benefício que altera o seu quadro de investimentos, tornando mais onerosa suas transações, além de ser uma grave violação ao princípio da estabilidade jurídica e ao direito adquirido.

Regista também que a Lei nº 8.666 de 21/06/1993, que instituiu normas para licitações e contratos da Administração Pública, determinou que essa espécie de contrato somente poderá ser alterada unilateralmente em certas condições, que enumera, não sendo este o caso da Lei nº 13.564/2016.

Recorre ao entendimento sumulado pelo Supremo Tribunal Federal na Súmula 544: “*Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas*“.

Conclui que o cumprimento da condição onerosa garante o direito adquirido do contribuinte, pelo prazo estabelecido, de não ver frustrada a sua expectativa de dispensa de pagamento do tributo, sendo vedado ao Fisco a possibilidade de revogação ou alteração do benefício fiscal concedido.

Reproduz ementas de julgados como: REsp 74.092/PE, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, primeira turma, julgado em 13/12/1995, DJ 04/03/1996, julgamento do processo nº 0515231-02.2017.8.05.0001 pelo Juiz da 3ª Vara da Fazenda Pública da comarca de Salvador.

Aponta que a sanção da perda do benefício na hipótese de descumprimento do depósito de 10% do valor da parcela incentivada mensalmente, originalmente criada pelo Convênio CONFAZ nº 42/2016 e incorporada na legislação baiana pela Lei nº 13.564/2016.

Afirma que a sanção se revela por demais draconiana, porquanto não exige do contribuinte o pagamento do adicional ao FUNCEP, mas do valor do ICMS calculado pela metodologia normal de apuração (sem o benefício), acrescido de multa que, no caso do presente auto, de 100% do valor do tributo não recolhido, além dos juros da mora.

Ressalta que a falta de pagamento do adicional ao FUNCEP gera como sanção a exigibilidade de um outro tributo, o ICMS normal.

Explica que apesar de causar surpresa, o Adicional ao FUNCEP é um novo tributo, distinto do ICMS, apesar de ter a mesma base de cálculo, porém, o próprio ordenamento jurídico tributário admite a existência de tributos distintos que tenham similar hipótese de incidência. O que difere um tributo do outro é a finalidade, ou seja, a vinculação do produto de sua receita.

Confirma que o Adicional ao FUNCEP tem a mesma hipótese de incidência do ICMS, sendo calculado no mesmo momento e da mesma forma, divergindo tão-somente pelo código de receita pelo qual é recolhido. Todavia, enquanto o ICMS não guarda vinculação, ou melhor, apenas as estritas vinculações listadas em nossa Constituição e é utilizado em essência para fazer frente às mais comezinhas despesas estatais, o Adicional recolhido, por sua vez, tem destinação e função específica.

Daí ser teratológico que o descumprimento do recolhimento de um tributo dê origem à exigibilidade de um outro, principalmente quando o emprego desses recursos tem finalidade diversa. Ao que parece o legislador estadual, ao estabelecer esse tipo de sanção, não pareceu se preocupar com o caixa do FUNCEP, mas com orçamento das inúmeras despesas estatais.

Adverte não se interpretar que a perda do benefício no mês em que não houver o recolhimento do adicional ao FUNCEP não teria natureza sancionatória e que seria, em verdade, uma renúncia do benefício por parte do contribuinte, cujo tema diz já ter sido discutido no CONSEF que a determinação da perda do benefício estipulada por norma é uma sanção pelo descumprimento de um dever jurídico, citando os votos nos recentes julgados dos processos nº 087461.0003/18-0 e 2991310002/18-6, sobre igual tema, onde o caráter sancionatório da perda do benefício está evidenciado e a falta de pagamento do Adicional ao FUNCEP não importa em renúncia aos benefícios do programa.

Conclui restar claro que sanção da perda do benefício é completamente desarrazoada quando se compara o valor não recolhido a título de adicional ao FUNCEP e importe de ICMS requerido no mesmo período. Para se ter uma dimensão dessa distância, o presente Auto de Infração exige um valor histórico de R\$ 250.792,44, a título de ICMS, quando o valor não recolhido a título de Adicional ao FUNCEP ficou na ordem de R\$ 24.577,59. E o pior é que ao refazer a apuração do DESENVOLVE no período fiscalizado de janeiro de 2017 a outubro de 2021, em conformidade com a Instrução Normativa nº 27/2009, foi possível constatar que o contribuinte terminou por recolher de forma equivocada o importe de R\$ 75.382,11 a mais a título de ICMS normal (não incentivado).

Sinaliza que o valor recolhido a maior de ICMS por não aproveitar por completo a redução a que tinha direito, fez com que pagasse ICMS de forma equivocada em montante muito superior ao exigido a título de Adicional ao FUNCEP, o que deverá ser levado em consideração para se for o caso, convolar o recolhimento a maior que efetuou em Adicional ao FUNCEP.

Quanto a multa, diz ser tão pesada, que impede, inclusive, a sua redução em caso de reconhecimento e pagamento do Auto de Infração por parte do contribuinte, revela-se nitidamente absurda, porquanto não há qualquer comprovação de dolo, fraude ou simulação de sua parte.

Argumenta que o simples ato de não recolher o tributo não configura fraude, pois se assim fosse não haveria previsão legal de imposição de multa em valor inferior a 100%. De fato, na maioria das vezes em que há a falta de recolhimento ou de recolhimento a menor, a situação é normalmente causada por mero equívoco do contribuinte na apuração do tributo, por esquecimento, por dúvida na aplicação da norma ou até mesmo por falta do recurso financeiro para pagar o tributo e, em nenhuma dessas hipóteses, há a presunção legal de que o contribuinte tenha envidado meios fraudulentos para se abster do recolhimento do tributo devido.

Ressalta não haver qualquer fato ou ato comissivo ou omissivo do contribuinte que pudesse ensejar uma fraude em seus registros contábeis que justificasse a penalização de 100% da multa.

Requer a recepção e o processamento da presente impugnação para que, ao final, seja determinada em relação ao Auto de Infração:

1. A declaração da decadência do direito de lançar os períodos de setembro, outubro e novembro de 2016, uma vez que estão nitidamente inexigíveis;
2. A improcedência, uma vez que a norma que dá suporte a infração se encontra em desconformidade com o ordenamento jurídico vigente, ao violar o direito adquirido do contribuinte à manutenção da sua Resolução do DESENVOLVE, na forma estipulada pelo ato concessivo;
3. A improcedência, uma vez que a norma sancionadora da perda do benefício não lhe podia ser aplicada, porquanto o fato ensejador da sanção - recolhimento do Adicional ao FUNCEP - não estava estipulado na Resolução concessiva dos benefícios do DESENVOLVE em 05/10/2010, quando o pacto foi firmado pelas partes;
4. Na hipótese de se entender pertinente a acusação fiscal, que se declare extinta a obrigação tributária, com a convolação para o FUNCEP dos importes de ICMS normal recolhidos a maior pelo contribuinte em virtude do não aproveitamento da redução prevista no programa DESENVOLVE;
5. E em qualquer hipótese, que se declare a insubsistência da multa aplicada de 100% do valor do tributo não recolhido, por não se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta.

A equipe de autuantes ao prestar a informação fiscal às fls. 56 e 57, após fazer um breve resumo dos pedidos da defesa, aborda a alegação preliminar de contagem de prazo decadencial, informando que ao exercer uma atividade vinculada, cabe ao auditor analisar as informações disponíveis e autuar as infrações correspondentes ao período determinado pela Ordem de Serviço emitida pela Secretaria de Fazenda. Portanto, no que tange à interpretação das regras de prescrição/decadência, os autuantes não tem competência para opinar sobre tal matéria, cabendo ao julgador estabelecer esses prazos.

Em relação aos itens 2, 3 e 4 da defesa, ressalta que o presente Auto foi lavrado em absoluta consonância com a Lei nº 13.564/2016, regulamentada pelo Decreto nº 16.970/2016, que estabelece as condições para a fruição dos benefícios e incentivos fiscais ou financeiros que resultem em redução do valor a ser pago de ICMS, destinando 10% desse “ganho financeiro” ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP.

Acrescenta que o citado decreto estabelece, ainda, que o descumprimento das condições previstas, ou seja, a não efetivação do respectivo depósito ao FUNCEP, resultará na perda automática do direito à utilização do benefício.

No que se refere ao item 5, reconhece que de fato a infração deverá ser enquadrada no código 003.002.018, cuja multa é de 60%.

Conclui pela procedência total do presente Auto de Infração.

Participou da sessão de julgamento o patrono da autuada o Dr. Paulo Sérgio Barbosa Neves OAB/BA 16707, que em sede de sustentação oral, ressaltou os pontos que nortearam a defesa.

Quanto a infração, ora tratada, ressaltou a desproporcionalidade da exigência.

Reforçou a decadência arguida na defesa, relatou as datas de ocorrência dos fatos geradores e a da ciência da autuação o que caracteriza a decadência dos fatos ocorridos antes de novembro de 2016.

Disse que já presenciou discussões no CONSEF sobre a decadência nos casos de beneficiários do DESENVOLVE que teria o prazo alongado de 11 anos, que discorda, pois entende que o prazo se conta a partir da ocorrência do fato, ou seja o pagamento, que deverá ser verificado pela administração, já que declarado.

Quanto ao mérito, lembrou o significado do Programa do DESENVOLVE e a natureza jurídica da concessão do benefício.

Ressaltou a importância do programa no desenvolvimento da indústria no estado. Descreveu os benefícios que usufrui como beneficiário, condicionado ao cumprimento de algumas obrigações. Daí a natureza jurídica, da concessão ao “isentar” o contribuinte de parcela do ICMS, ainda que onerosa, trata-se de um contrato entre as partes contendo condições e reciprocidades entre as partes.

Lembrou que cada projeto aprovado tem características próprias o que torna mais evidente sua natureza contratual.

Referiu-se ao FUNCEP sem questionar sua constitucionalidade, que surgiu para tributar as operações com supérfluos. Contudo, posteriormente foi criado como condicionante a usufruto de benefícios fiscais, o recolhimento ao FUNCEP.

Ressaltou que esta condição somente poderia ser aplicada para os fatos após a instituição dessas condições, não podendo alcançar fatos pretéritos, considerando a características de isenção dos benefícios do DESENVOLVE.

Frisou que a exigência caracteriza prejuízo, e interfere no planejamento da empresa com o pagamento de um valor que não estava previsto.

Confirmou que os valores exigidos foram corretamente calculados e retira sua alegação de ter pagado o imposto a maior.

Falou que a multa de 100% não se justifica, porquanto, não houve caracterização de fraude nos procedimentos da empresa.

Pontuou que a empresa desconhecia essa exigência, tendo sido lhe imputado o ônus financeiro grande, que pode anular todos os benefícios concedidos anteriormente.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de uma única infração, tempestivamente impugnada.

O sujeito passivo atua na atividade econômica da fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões, estabelecido no município de Simões Filho-BA, é inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, habilitada a usufruir dos benefícios do Programa DESENVOLVE, desde a vigência da Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve nº 156/2010, publicada no Diário Oficial de 14/10/2010.

A citada resolução habilitou o projeto de implantação da autuada para produzir caçambas, furgões e carrocerias, sendo-lhe concedido os benefícios: *(I)* Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação; *(II)* Diliação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE, além de conceder o prazo de 12 anos para fruição dos benefícios, contado a partir de 1º de outubro de 2010.

A ciência da lavratura do Auto de Infração ocorreu presencialmente em 21/12/2021, conforme recibos, fls. 02 e 03.

O Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2021, para exigir o ICMS recolhido a menos em razão de uso indevido de incentivo fiscal, diliação de prazo para pagamento de ICMS, relativo às operações

próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento, para os fatos apurados em setembro a dezembro de 2016.

Tal exigência se fundamenta no descumprimento do previsto no art. 1º do Decreto nº 8.205/2002, ou seja, contrariou os objetivos e fundamentos do programa e nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96.

A memória de cálculo, fl. 04, foi elaborada pelos autuante de forma objetiva e suscita, contendo os dados e informações necessárias para a cognição da acusação, onde, fica claro que o lançamento exige o ICMS referente à parte da parcela dilatada, não recolhida pelo contribuinte em virtude de ter deixado de “*recolher e comprovar o depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, das quantias devidas aos meses de set, out, nov e dez do exercício de 2016 e, em decorrência disso passou a dever o ICMS desse período, sem direito a qualquer redução ensejada pelo Programa Desenvolve, excluídos os valores pagos antecipadamente sob o Código de Receita 2167*”.

A infração imputada ao contribuinte, está objetivamente declarada e explicitada, donde se deduz que a exação decorreu do uso indevido de incentivo fiscal, por parte do contribuinte, qual seja a dilação de prazo para pagamento de ICMS, relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento, prática, inclusive que tem características de fraude, tanto assim que a multa proposta para tal infração, é de 100% do valor do imposto não recolhido ou recolhido a menos.

Vejo claramente que a infração imputada ao contribuinte não se conforma com os fatos descritos pelos autuantes, uma vez que não houve recolhimento a menor do ICMS em razão do uso indevido de incentivo fiscal, mas pelo descumprimento de uma condicionante para o usufruto do benefício de redução do valor da parcela dilatada, quando recolhida antecipadamente, ou seja o contribuinte não teria atendido as condições estabelecidas na Lei nº 13.564/2016, que dispõe acerca da condição para concessão e manutenção de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados ao ICMS.

No caso em análise, segundo informam os autuantes, não houve a comprovação, por parte do contribuinte beneficiário, do depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP, quando antecipou o pagamento da parcela dilatada, com o desconto de 90% a que teria direito, se efetuado o depósito ao fundo.

O FUNCEP foi instituído pela Lei nº 7.988/2001, com o objetivo de viabilizar à população do estado o acesso a níveis dignos de vida cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço da renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para melhoria da qualidade de vida. Dentre as fontes de financiamento deste fundo, a lei estabeleceu também o produto da arrecadação equivalente a dois pontos percentuais adicionais à alíquota do ICMS incidentes sobre os produtos e serviços especificados no art. 16 da Lei nº 7.014/96.

O Decreto nº 16.970/2016 ao regulamentar a Lei nº 13.564/2016, condicionou a fruição de benefício e incentivo fiscal ou financeiro pelos contribuintes habilitados no Programa DESENVOLVE a efetuarem depósito em favor do FUNCEP de montante correspondente a 10% (dez por cento) do valor do benefício usufruído, cujo cálculo é efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

A autuação decorre, pois, de ter a fiscalização contatado que o contribuinte efetuou o pagamento antecipado do ICMS, com o desconto determinado pela Resolução em vigor, por antecipação, sem, contudo, efetivar o recolhimento do percentual relativo ao FUNCEP, portanto em desacordo com a infração descrita, que deveria ter o código 003.002.018, cuja multa corresponde a 60%, como admitem os autuantes na informação fiscal.

A multa proposta na presente autuação corresponde 100% do imposto, prevista no art. 42, inc. IV, alínea "j" da Lei nº 7.014/96, repito, por ter essa prática características de fraude o que não é o caso dos autos, já que a infração decorreu do descumprimento de uma condicionante ao usufruto do benefício sem características de fraude, mesmo porque não existe, nos autos, prova de tais práticas.

A própria defesa demonstrou insegurança na contestação, pois em toda sua extensão argumenta sua tese na constitucionalidade e ilegalidade da lei estadual que instituiu a exigência do depósito ao FUNCEP como condicionante do usufruto de um benefício fiscal concedido anteriormente à vigência da lei que o exige, segundo entendimento, em evidente quebra de contrato entre as partes.

Contudo, ao trazer como suporte à sua tese defensiva, se vale de dois julgamentos cuja matéria é exatamente aquela contida na tipificação da infração. Refiro-me aos processos nº 087461.0003/18-0 (Acórdão CJF nº 0155-12/20-VD) e 299131.0002/18-6 (Acórdão CJF nº 0177-12/19), cujas ementas seguem reproduzidas.

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0155-12/20-VD

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. A falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação do prazo, resulta na perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, semelhantemente à multa de mora. Sanção pela impontualidade no pagamento da parcela não incentivada, que passou a ser tratada de modo mais benéfico ao infrator com a Lei nº 13.816, de 21/12/2017, e com o Decreto nº 18.406, de 22/04/2018, relevando a pena da perda do direito ao benefício, quando a purga da mora ocorre do final do mês de vencimento. Aplicação da retroatividade benigna (art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN). Precedentes. Inaplicável a figura da denúncia espontânea (art. 138 do CTN), por não se tratar de infração exclusiva ou preponderantemente tributária. Não acolhida o pedido de representação ao Conselho Superior do CONSEF, para dispor sobre virtual ofensa ao princípio da reserva de lei na cominação da penalidade específica. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão não unânime.(Grifo da relator).

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0177-12/19

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA PARCELA NÃO DILATADA. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. Correto é o lançamento de ofício que exige a falta de recolhimento, na data regulamentar, de parcela não sujeita a dilação do prazo e que culminou na perda do direito ao benefício da parcela incentivada, nos termos do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE. Infração caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Procedente. Decisão por maioria. .(Grifo da relator).

Ademais, o fato da equipe de autuante na informação fiscal, fl. 57, ter sugerido que "a infração deverá ser enquadrada no código 003.004.018, cuja multa correspondente é de 60%", demonstra de forma cristalina a incongruência entre a infração constante na autuação e os fatos descritos no próprio Auto de Infração.

Diante de tudo exposto, e considerando que o equívoco incorrido pelos autuantes não pode ser sanado mediante diligência fiscal, já que implica em mudança de fulcro da autuação, entendo nula essa ocorrência, com base no art. 18, inciso IV, alínea "a" do RPAF/99.

Aventando-se a possibilidade de a sugestão dos autuantes não resultasse em mudança do fulcro da autuação, indubitavelmente, resulta em clara imprecisão do lançamento, o que implica em ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

Desse modo, a infração é nula, com fulcro no art. 18 do RPAF/99.

Por fim, recomendo à autoridade competente a repetição dos atos, a salvo de falhas, para que se apure possível crédito tributário em favor da Fazenda Pública Estadual, observando o prazo decadencial, como preceitua o art. 21, do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela decretação de ofício da NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **279697.0013/21-3**, lavrado contra **FACCHINI S/A**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR