

| | |
|------------|--|
| PROCESSO | - A. I. N° 271351.0002/20-7 |
| RECORRENTE | - PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA. |
| RECORRIDA | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| RECURSO | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0074-01/21-VD |
| ORIGEM | - DAT SUL / INFAS SUDOESTE |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET 24/03/2023 |

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0047-11/23-VD

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO DILATADO. Os valores informados na DPD equivalem a uma confissão de débito, na forma estabelecida no COTEB e no RPAF/99. Somente quando encerrado o prazo para pagamento do tributo já constituído, mediante a declaração DPD, é que se inicia o prazo prescricional para a Fazenda Pública ajuizar a cobrança dos créditos tributários. Afastada a arguição de decadência. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 28/02/2020, que exige ICMS no valor histórico de R\$130.519,38, acrescido da multa de 50%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade:

Infração 01 - 02.13.01: Deixou de recolher ICMS dilatado no prazo regulamentar informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE, no mês de setembro de 2019.

“Infração referente a falta de recolhimento de 01(uma) parcela incentivada do ICMS (saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, com dilação de prazo de 72 meses), referente ao exercício de 2013, conforme Declaração do Programa Desenvolve — DPD e planilhas anexas. Após intimação para comprovação do recolhimento, o contribuinte informou apenas que, pelo entendimento da empresa, o período questionado estaria alcançado pela Decadência — art. 150, § 4º do CTN, conforme documentos anexos”.

Enquadramento Legal: artigos 32, 37 e 38, da Lei n° 7.014/96 C/C artigos 3º e 4º do Decreto n° 8.205/02. **Multa** prevista no art. 42, I, da Lei n° 7.014/96.

O contribuinte ingressou com defesa administrativa anexada às fls. 26 a 51. O autuante prestou informação fiscal, às fls. 79 a 82.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

Inicialmente, apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto n° 7.629/99.

Em preliminar, o autuado questionou a ocorrência da decadência, por entender que já havia se passado mais de 5 anos entre as datas dos fatos geradores, ou seja, alega que o fato gerado ocorreu em agosto de 2013, e que somente tomou ciência da lavratura do Auto de Infração, em 05/03/2020.

Impende registrar, que Parecer exarado pela PGE/PROFIS, sustenta que a questão em exame não se trata de decadência, posto que, por se referir à falta de recolhimento de parcela sujeita à dilação de prazo, conforme as regras relativas ao benefício fiscal outorgado pelo programa DESENVOLVE, configura-se como moratória ao prazo de quitação de uma dívida, concedida ao Contribuinte pelo Estado da Bahia, para que este possa recolher o ICMS devido além do dia do vencimento regular, suspendendo, temporariamente, a exigibilidade do débito.

Essa questão já foi enfrentada neste CONSEF pela 2ª CJF, cuja matéria foi devidamente dissecada, no voto do Relator Dr. Fernando Antônio Brito de Araújo, ao julgar o Recurso Voluntário relativo ao Auto de Infração N° 271581.0202/13-5, cujo excerto permito-me transcrever parte:

"Inicialmente, da análise da prejudicial de mérito, arguido pelo sujeito passivo, de decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, considerando tratar-se de fatos geradores relativos aos exercícios de 2003 e 2004, sendo o Auto de Infração lavrado em 12.06.2013, a PGE/PROFIS, em seu Parecer, sustenta que os fatos geradores não se desencadearam nos exercícios fiscais de 2003 e 2004 e sim, nos exercícios de 2009 e 2010, portanto, dentro do prazo de cinco anos.

Há de ressaltar que, por se tratar de contribuinte beneficiado pelo Programa DESENVOLVE, teve seu ICMS a recolher apurado nos meses de novembro de 2003 a abril de 2004 deduzidos da parcela fixa de R\$ 6.884,45, cujos saldos remanescentes mensais, 80% eram dilatados para pagamento no prazo de 72 meses, conforme se pode comprovar da Resolução n° 22/2003, às fls. 70/71 dos autos, e do quadro demonstrativo ínsito do Parecer ASTEC, às fls. 150 a 152 dos autos.

Em suma, trata-se de moratória a dilação do prazo de quitação de uma dívida concedida pelo credor ao devedor para que este possa cumprir a obrigação além do dia do vencimento, conforme ocorreram nas citadas competências.

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

No caso presente, o próprio sujeito passivo acordou com o sujeito ativo da relação tributária a dilação do prazo de parte do débito do ICMS apurado, em consequência do seu auto lançamento em sua escrita fiscal, inclusive, conforme acusação fiscal "devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária", consoante Declaração Programa DESENVOLVE - "DPD", à fl. 246 dos autos, constituindo o crédito tributário à época e o transformando em uma relação jurídica financeira, a qual só com a inadimplência do beneficiado, ocorrida após 72 meses da concessão do favor, ensejou o direito de o sujeito ativo cobrar o crédito acrescido de juros de mora, nos termos previstos no art. 155 do CTN.

Portanto, inexiste a alegada decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, o qual já havia ocorrido quando da apuração do valor pelo próprio sujeito passivo e concessão da dilação de cada valor."

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

No lançamento, ora discutido, o prazo para pagamento dos créditos tributários constituídos mediante as declarações do contribuinte, se encerrou em setembro de 2019. Nesta data, portanto, se inicia a contagem do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN.

Assim, não há que se falar em extinção dos créditos pela decadência, pois o contribuinte tomou ciência da autuação em 05/03/2020, portanto, antes do transcurso do prazo quinquenal.

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

Portanto, foi concedida dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento da parcela dilatada, nos termos da Lei n° 7.980/2001, e regulamentado pelo Decreto n° 8.205/2002, através da Resolução n° 54/2005, retificada e ratificada pela Resolução n° 35/2007, sendo o termo inicial do prazo decadencial a data do vencimento da parcela, conforme indicado no Auto de Infração (20/09/2019).

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

No mérito, o presente lançamento de ofício refere-se à exigência de imposto, acusando falta de recolhimento do ICMS dilatado no prazo regulamentar, informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE.

O autuado confessou o não pagamento do tributo ora cobrado, alegando incapacidade financeira do contribuinte no período, dizendo que em meados de 2008, o mercado interno mergulhou num período de recessão e crise financeira, o que impactou significativamente no desempenho da empresa.

Contudo arguiu a ilegalidade da Portaria n° 207/09, e do art. 5º do Decreto n° 8.205/02, alegando ausência de

amparo na Lei nº 7.980/01.

Todavia, de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta.

Conforme estabelece o art. 5º do Decreto 8.205/02, os valores informados na DPD equivalem a uma confissão de débito, na forma estabelecida no COTEB e no RPAF/99.

Destarte, somente quando encerrado o prazo para pagamento do tributo já constituido, mediante a declaração DPD, é que se inicia o prazo prescricional para a Fazenda Pública ajuizar a cobrança dos créditos tributários.

De tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Os patronos do recorrente apresentam peça recursal, relatando novamente seu inconformismo com a autuação, conforme tece:

Relata quanto a ação fiscal, reproduzindo a imputação, pontuando os argumentos defensivos (alega preliminar de decadência e disse comprovou a improcedência do lançamento), transcreve a ementa de decisão de piso. Discorreu que o art. 5º do Decreto nº 8.205/02, o qual define que os valores informados na DPD equivalem a uma confissão de débito na forma estabelecida pelo COTEB e no RPAF/99, e a Portaria nº 207/09, fundamentações principais do respeitável acórdão recorrido, se revelam ilegais pela ausência de amparo na Lei nº 7.890/01, razão pela qual tanto a r. Portaria, quanto o aludido art. 5º não se aplicam *in casu*.

Volta a alegar **decadência** para os lançamentos do fato gerador ocorridos em agosto de 2013. Apresenta quadro demonstrativo do mês decaído, conforme segue:

| Ocorrência do Fato Gerador | Data de Envio da DPD | Termo <i>ad quem</i> do Prazo Decadencial – art. 150 § 4º do CTN | Data da Notificação do Contribuinte |
|----------------------------|----------------------|--|-------------------------------------|
| Ago/2013 | Set/2013 | Ago/2018 | Março/2020 |

Notou que a recorrente identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento da parcela não incentivada do ICMS sujeito ao benefício fiscal previsto na legislação do DESENVOLVE, no entanto, a fiscalização alega ausência de recolhimento da parcela incentivada (dilatada) do ICMS. Todavia, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (05.03.2020, data da efetiva notificação do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de cobrar o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período de agosto-2013, pois evidentemente ultrapassado o lapso temporal quinquenal entre a ocorrência dos fatos geradores do ICMS e sua constituição através do presente lançamento de ofício, restando, tais créditos, claramente fulminados pela decadência.

Reproduz os arts. 173 e o art. 150, ambos do Código Tributário Nacional-CTN, consequentemente, sendo que o primeiro, disciplina para o 1º dia do ano seguinte e, o segundo, conta-se da ocorrência do fato gerador.

No caso concreto, disse 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 a perfectibilizar o lançamento tributário.

Desse modo, como a autoridade administrativa Autuante só formalizou o lançamento de ofício em 05/03/2020 (data da efetiva notificação do contribuinte), é óbvio que decaído já estava ao seu direito de alcançar todos fatos ocorridos antes de 05/03/2015! Não há como se afastar dessa realidade, 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 alcançados pela decadência.

Pede pela improcedência do Auto de Infração.

Defende quanto à **ilegalidade da Portaria nº 207/09 e do art. 5º do Decreto nº 8.205/02 por ausência de amparo na Lei nº 7.980/01, tendo limites do poder regulamentar**. Pontua que as informações prestadas pelo contribuinte por meio da entrega da Declaração do Programa Desenvolve – DPD, criada pela Portaria nº 207/09 da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, seria instrumento hábil a constituição do respectivo crédito, pois, conforme se verá a seguir apenas a lei poderia lhe conferir os efeitos da confissão do débito, circunstância que não se verifica no caso em apreço.

Salienta que a autuação parte da premissa de que houve entrega de declaração por parte do contribuinte apta a constituir o crédito tributário perseguido, nos termos da Súmula nº 436 do STJ, no qual 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, conforme “Referência Legislativa” do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84.

Disse que o mencionado artigo se refere, evidentemente, aos tributos federais sujeitos ao lançamento por homologação nos quais a respectiva atividade prévia do sujeito passivo deve ser formalizada mediante entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. 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 sistemática conferida STJ.

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

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

Pondera que a interpretação extensiva da Súmula nº 436, portanto, leva a crer serem requisitos indispensáveis para sua aplicação: **(i)** que há necessidade de lei, em sentido estrito, conferindo os efeitos de confissão de dívida à declaração apresentada pelo contribuinte; **(ii)** que a previsão legal também estabeleça a possibilidade da declaração apresentada pelo contribuinte ser inscrita em Dívida Ativa para assim dispensar qualquer outra providência por parte do fisco, uma vez que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa *ex vi* do art. 142 do CTN. Portanto, de acordo com o entendimento do STJ cristalizado na Súmula nº 436, caso estados e municípios pretendam instituir (criar) declarações similares à DCTF, que apenas existente em nível federal, deverão promulgar leis similares ao DL 2.124, a fim de produzir os mesmos efeitos.

Destaca que a DPD, é declaração inapta a constituição do crédito tributário, em virtude de inexistir previsão na lei instituidora do DESENVOLVE, Lei nº 7.980/2001, acerca da aptidão da DPD para operar efeitos de confissão de dívida, nem mesmo da possibilidade deste tipo de declaração ser

inscrito em Dívida Ativa para operar os mesmos efeitos da DCTF, isto é, declaração apta a constituir de forma definitiva do crédito tributário e submissão à inscrição em Dívida Ativa, dispensando qualquer outra providência por parte do fisco.

Reitera que a lei instituidora do Programa DESENVOLVE, Lei nº 7.980/2001, estabelece, em relação a obrigatoriedade da apresentação de declaração, conforme Art. 5º, I, tendo o legislador estadual ao dedicar-se à redação da Lei nº 7.980/02. Não é possível encontrar, em nenhum de seus dispositivos, o tratamento legal conferido à DPD, ou muito menos da sua capacidade de constituir o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Assinala que uma norma com esse teor é no caso indispensável, considerando a dilatação do prazo para pagamento da parcela incentiva do ICMS em 72 meses, estabelecida através desta mesma lei. Ora, 72 (setenta e dois) meses equivalem a 6 (seis) anos. Em última análise, portanto, a dilatação do prazo para pagamento de parcela do ICMS que é concedida pelo Estado da Bahia para os contribuintes beneficiários do Programa DESENVOLVE estaria financiando parte do ICMS devido pelo contribuinte, em virtude da ocorrência do fato gerador desse tributo, até o prazo máximo de 6 (seis anos). Ou seja, muito embora o contribuinte-beneficiário do Programa DESENVOLVE continue praticando mensalmente fatos geradores do ICMS e apure em sua escrita contábil o ICMS devido mensalmente, apenas uma parcela do ICMS devido é paga na competência a que pertence, enquanto a outra é “dilatada” por até 6 (seis anos), por mera liberalidade do Estado, conforme expressamente prevê a Lei nº 7.980/02 – Art. 2º, I.

Notou que a legislação estadual instituidora do Programa DESENVOLVE prevê a dilatação 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.

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

Aponta que a discussão em foco não é nova no meio tributário. Jurisprudência e doutrina há muito tempo dividem seus entendimentos acerca do lançamento tributário para prevenção da decadência, mesmo quando se está diante de uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN), como a hipótese moratória prevista na Lei nº 7.980/01.

Diz que o 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. Isso ocorre porque as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial para efetivação do lançamento. Desse modo, mesmo diante da moratória prevista na Lei nº 7.980/01, não há dúvidas que o Estado da Bahia deveria ter formalizado o lançamento de ofício, exercendo o seu direito protestativo, 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. Junta precedentes dos tribunais pátrios.

Sinaliza 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 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.

Ressalta 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”. Como se pode depreender das legislações acima citadas, não é o Decreto nº 8.205/02, nem a Lei nº 7.980/01 que tratam da 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.

Disse que, por outro lado, 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.

Frisa ser pacífico o entendimento do STJ de que nem todo tipo de “informação” ou “declaração” prestada pelo contribuinte é instrumento capaz de constituir o crédito tributário. O único tipo de “informação” ou “declaração” hábil a operar os efeitos previstos na Súmula 436 é aquele que pode ser inscrito em Dívida Ativa para adquirir os efeitos de título executivo extrajudicial, dispensando, por isso mesmo, qualquer outra providência por parte do fisco.

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

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

Destaca que à 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.

Explica 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 preencher-lhes lacunas, naquelas situações previamente determinadas pelo legislador e situadas na margem de discricionariedade conferida ao Poder Executivo. Nesse sentido, estão diretamente subordinadas às leis e às que se destinam a completar, não lhes cabendo inovar no ordenamento, sob pena de violação ao princípio da legalidade e a hierarquia das normas. Este entendimento 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. Cita lições do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello.

Disse que em sentido semelhante, 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.

Pontua que 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 Constituição Federal, previamente define quem poderá exercê-la, estabelecendo parâmetros e balizamentos a serem observados no exercício desta competência, com vistas a disciplinar a ação estatal de exigir tributos, conferindo aos legisladores infraconstitucionais uma margem de manobra bastante restrita.

Assevera 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.

Nesta linha de intelecção, chama atenção para a Constituição Federal de 1988 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.

Disse 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 CF. Por sua vez, o CTN, ao dispor sobre o sistema tributário nacional, observou fielmente a diretriz da legalidade estrita traçada pela CF – Art. 3º.

Observa que tem ampla preocupação do legislador em criar obstáculos à arbitrariedade fiscal, assegurando que o comportamento da Administração Tributária será sempre “plenamente vinculado” à lei. Contudo, no que toca a legislação reportada no caso em apreço, nota-se que a administração tributária acabou por extrapolar os limites regulamentares das normas infralegais ao instituir, por meio da Portaria nº 207/09, a 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.

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

Sendo assim, sustenta que por todas as razões delineadas acima, confirma-se a inaptidão da DPD para constituir o crédito tributário em evidência, asseverando-se, por consequência, a decadência do direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício que se impugna, uma vez que claramente excedidos os prazos decadenciais quinquenais previstos nos arts. 150, § 4º e 173, I do CTN, por se reportarem a fatos geradores ocorridos no período de agosto de 2013.

Finaliza, pedindo pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS dilatado no prazo regulamentar, devidamente informados na Declaração do Programa DESENVOLVE – DPD, no mês de setembro/2019. O autuante ainda complementou dizendo se tratar

de: “*Infração referente a falta de recolhimento de 01(uma) parcela incentivada do ICMS (saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, com dilação de prazo de 72 meses), referente ao exercício de 2013, conforme Declaração do Programa Desenvolve — DPD e planilhas anexas. Após intimação para comprovação do recolhimento, o contribuinte informou apenas que, pelo entendimento da empresa, o período questionado estaria alcançado pela Decadência — art. 150, § 4º do CTN, conforme documentos anexos*”.

O Sujeito Passivo não trouxe nenhum comprovante de recolhimento, no entanto limitou-se a arguir que, na data do presente lançamento, o Estado da Bahia não mais possuía o direito de cobrar tendo em vista que já havia transcorrido um prazo superior a cinco anos, tanto contados a partir do fato gerador, como também tomando por base o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia ter feito o lançamento, ou seja, insistiu na preliminar de Decadência.

Esta matéria já foi bastante discutida neste Conselho de Fazenda, dentre outras decisões temos o Acordão nº 0159-11/21, do i. Conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, ao qual me alinho quando diz:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Do exposto, é forçoso reconhecer que a atribuição de efeitos constitutivos à DPD decorreu da própria lei na

medida em que delegou, ao regulamento, a tarefa de definir os termos e condições de gozo do benefício em exame, em face do que não merece acolhida a alegação recursal de ilegalidade dos diplomas normativos citados.

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

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

...”

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

I – moratória;
....”

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

Destaco outros precedentes deste CONSEF no mesmo sentido desta Decisão, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0114-12/21 e 0206-11/16.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0114-12/21-VD

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE PAGAMENTO DA PARCELA INCENTIVADA, APÓS VENCIMENTO DA MORATÓRIA. Contribuinte não consegue demonstrar que efetuou o recolhimento das parcelas beneficiadas, após o vencimento do prazo dilatado. Não acolhida a nulidade nem a hipótese de prescrição suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

**1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0206-11/16**

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DILATADO DECLARADO NA DMA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITuíDO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. Restou comprovado nos autos a indicação do contribuinte de que nos cálculos do valor do imposto dilatado no prazo regulamentar a inclusão do imposto não dilatado. A exclusão dos valores indevidamente incluídos no levantamento fiscal na revisão operada por ocasião da informação fiscal, e dada ciência ao autuado, resultou na diminuição do débito originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Denegados pedidos de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS.** Decisão unânime.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 271351.0002/20-7, lavrado contra **PLASCHIO PLÁSTICOS CHIACCHIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$130.519,38**, 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, 15 de fevereiro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS