

PROCESSO	- A. I. N° 299314.0006/22-0
RECORRENTE	- SANSUY S/A. - INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF n° 0337-06/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0298-12/24-VD

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Contribuinte não trouxe aos autos prova de ter efetuado o pagamento total das parcelas destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), condição para que pudesse usufruir do benefício fiscal do DESENVOLVE, instituído pela Lei n° 7.980/2011, regulamentada pelo Decreto n° 8.205/2002, descumprindo, pois, a regra contida no Decreto n° 16.970/2016. Infração não elidida. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Negado o pleito para realização de diligência. Mantido o percentual de multa por falta de amparo legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 6ª JJF N° 0337-06/23-VD, às fls. 242/265 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 22/11/2022, para exigir ICMS no valor de R\$ 1.172.900,96, em razão da imputação da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01. 003.002.018. Recolhimento a menor do ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, nos meses de janeiro a setembro de 2019.

Enquadramento Legal: Arts. 2º e 24 da Lei n° 7.014/96; Lei n° 13.564/16 e Decreto n° 16.970/16. **Multa Aplicada:** Art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei 7.014/96

Informações complementares: Contribuinte beneficiado pela Lei n° 7.980 de 12 de dezembro de 2001, que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE conforme Resoluções n° 35/2004, n° 15/2005 e n° 138/2011 que deixou de atender às condições estabelecidas na Lei 13.564/16, regulamentada pelo Decreto n° 16.972/16. O recolhimento do valor do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme art. 2º do Decreto n° 16.970/15, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 05/12/2023 (fls. 242 a 265) e decidiu pela Procedência, por unanimidade, através do Acórdão de n° 0337-06/23-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado. A ação fiscal foi devidamente comunicada à empresa, através da transmissão de Termo de Início de Fiscalização, pelo Domicílio Tributário Eletrônico, em 04/10/2022, com ciência expressa pela leitura naquela mesma data (fl. 04). A memória de cálculo da autuação e os demais elementos que amparam o procedimento fiscal se encontra às fls. 05 a 33, de forma impressa, e em formato digital na mídia de fl. 34.

O sujeito passivo foi cientificado da lavratura do Auto de Infração por meio de transmissão em 22/12/2022, também pelo Domicílio Tributário Eletrônico, de Intimação para Tomar Ciência e Efetuar Pagamento de Auto de Infração ou Contestação (fl. 39 e 40), com ciência expressa pela sua leitura realizada em 26/12/2022.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa,

além de indicarem o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiram a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Antes de mais nada, em relação a alegada intempestividade na apresentação da impugnação, esclareço não assistir razão aos autuantes, uma vez que o dia 17/02/2023 (sexta-feira de carnaval), inexistindo expediente por conta da decretação de ponto facultativo, o prazo seria dilatado para o dia útil imediatamente posterior, no caso, o dia 23/02/2023. Ademais, o próprio sistema utilizado pela SEFAZ para protocolização indicaria a eventual intempestividade da apresentação, marcando-a como revelia, acaso esta ocorresse, e enviaria o feito para saneamento e inscrição em dívida ativa, o que não aconteceu, motivo e razão pela qual se aprecia nesta oportunidade a impugnação apresentada.

Adentrando na análise de questão prejudicial suscitada, quanto a existência de decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, considerando tratar-se de fatos geradores relativos aos exercícios de 2015 e 2016, sendo o Auto de Infração lavrado em 21/12/2022, em verdade, contrariamente ao entendimento defensivo, os fatos geradores não ocorreram em tais exercícios fiscais e sim no exercícios de 2019, como bem firmado na informação fiscal prestada, portanto, dentro do prazo de cinco anos de que nos fala o CTN.

E aqui vale destacar que, por se tratar de contribuinte beneficiado pelo Programa DESENVOLVE, teve seu ICMS a recolher apurado em determinado período, sendo os saldos remanescentes mensais, dilatados para pagamento, conforme se pode verificar nas Resoluções da qual é beneficiária, sendo tal fato indiscutível.

Logo, estamos diante de uma situação de moratória que vem a ser a figura jurídica pela qual ocorre a dilação do prazo para o pagamento de dívidas, vencidas ou vincendas, concedida pelo credor ao devedor, sendo que no CTN, tem a sua previsão no artigo 151, inciso I:

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

I - moratória”.

A moratória se constitui em uma característica do crédito tributário que decorre da sua constituição definitiva e possibilita ao seu titular a realização de atos, judiciais ou extrajudiciais, de cobrança, como são exemplos: o protesto do débito em cartório, a inscrição do devedor em cadastro de inadimplentes e a propositura de execução fiscal.

Uma vez suspensa a exigibilidade, pela ocorrência de qualquer das hipóteses enumeradas no artigo 151 do CTN, o Fisco se encontra impedido de praticar qualquer ato visando à execução e satisfação do crédito tributário, contudo não estará impedido de efetuar o lançamento do crédito para evitar a decadência, caso em que os créditos tributários já nascem com a exigibilidade suspensa.

Ou seja: nada mais é do que 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 ocorrido no caso em tela, uma função da concessão do benefício do Programa DESENVOLVE, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário. A regulamentação de tal figura se encontra nos artigos 152 a 155, do mesmo CTN, sendo importante lembrar dispor o artigo 154 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 de sua adesão aos benefícios e incentivos fiscais do Programa DESENVOLVE, na forma das Resoluções 35/2004, 15/2005 e 138/2011, e do seu auto lançamento em sua escrita fiscal, inclusive, em Declaração Programa DESENVOLVE (DPD), constituindo o crédito tributário à época e transformando em uma relação jurídica financeira, a qual só com a inadimplência do beneficiado, ocorrida após o prazo estipulado nas Resoluções concessivas a seu favor, ensejou o direito de o sujeito ativo cobrar o crédito, nos termos contidos no artigo 155 do CTN:

“Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpriu ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito”.

Da inteleção do artigo 5º do Decreto 8.205/02, que regulamenta o citado benefício tem-se:

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

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

Vale o registro de que, nos termos do § 1º acima reproduzido, foi editada a Portaria 207/2009, pela qual foi criada a Declaração do Programa DESENVOLVE (DPD), também já mencionada, que possui natureza econômico-fiscal, objetivando permitir ao contribuinte beneficiário cumprir o que determina o citado decreto, valendo a informação como admissão do débito, conforme preconiza a norma regulamentar.

Assim, a DPD criada assume a natureza jurídica de confissão de dívida e dá lastro à constituição do crédito tributário, consonte previsto no artigo 129-A do COTEB, Lei 3.956/81, (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), que acompanha o entendimento do STJ, nos termos da Súmula 436 (A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco).

Com tal Súmula, se entende estar eliminado o próprio prazo quinquenal de que nos fala o artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez partir do pressuposto de a partir do momento em que declara devido o imposto no documento de informação enviado pelo contribuinte para o fisco, a Administração Tributária toma imediatamente conhecimento da atividade exercida pelo mesmo e a homologa tacitamente.

Entende-se, pois, razoável pela homologação tácita, na hipótese de decurso do prazo legal de pagamento, sem o recolhimento do imposto declarado e devido, caso promovida a inscrição em dívida ativa, ressalvada a possibilidade de lançamento direto de eventual diferença que venha a ser apurada, caso presente nos autos. No mesmo sentido, posso invocar a disposição do artigo 54-A do RPAF/99:

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

Logo, a declaração elaborada e entregue pela autuada, assume a força de confissão de dívida, na forma da Lei 3.956/81 que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB). Importante ainda esclarecer, em complemento de tudo o quanto já colocado, o fato de a obrigação de prestar declarações se encontrar explicitamente determinada no artigo 5º da Lei 7.980/01 que instituiu o Programa DESENVOLVE:

“Art. 5º O estabelecimento enquadrado no Programa deverá observar os seguintes procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido:

I - o valor do ICMS apurado, deduzido o valor do imposto incentivado, será declarado e recolhido na forma e prazos regulamentares”.

Tal regramento se encontra em consonância com a regra legal vigente, a ser aplicada nas relações jurídico-tributárias que tenham em um lado, o estado da Bahia como sujeito ativo credor e do outro lado os contribuintes devedores dos tributos estaduais respectivos, inclusive o ICMS, parcelas incentivadas e não incentivadas.

Por tais razões, a autuação reflete integral alinhamento não somente com a legislação estadual, como, de igual modo, com a Súmula 436 do STJ, diante da previsão nos diplomas normativos antes citados, das declarações prestadas pelo contribuinte, servirem como instrumento de confissão de dívida. Desta maneira, o estado da Bahia poderia, inclusive, inscrever diretamente o débito em dívida ativa, não fosse pelo fato de o sujeito passivo ter recolhido, ainda que insuficientemente, parte do montante declarado.

No caso em exame, consta na descrição dos fatos que o autuado, beneficiado pelo Programa DESENVOLVE, efetuou recolhimento a menos do ICMS, em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. O recolhimento do valor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme artigo 2º do Decreto 16.970/16, será 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 prevalecer a tese defensiva, qualquer incentivo fiscal que demandasse dilatação de prazo para recolhimento se transformaria em uma isenção branca, diante de inadimplência do contribuinte, o que não se concebe, eis que a filosofia dos incentivos e benefícios fiscais não ser esta, além do prejuízo social de tal prática, pela via do não recolhimento de parcelas do imposto eventualmente devidas.

Assim, não há que se falar em decadência no presente processo, uma vez que o motivo se encontra descrito na acusação fiscal e nos fatos constatados, motivo para o não acolhimento da tese defensiva, diante da moratória existente. Em relação a preliminar de nulidade pelo fato de se apresentarem os dispositivos legais citados na autuação como genéricos, há de se esclarecer que o Sistema de Lavratura do Crédito Tributário (SLCT), de forma automática apresenta o enquadramento para cada infração apontada, sem possibilidade de alteração ou

complemento para a mesma.

Todavia, apesar do argumento apresentado, o contribuinte entendeu perfeitamente a acusação que pesava contra si, tanto que se defendeu de forma precisa e clara, em peça de trinta folhas, abordando todos os aspectos que entendia lhe favorecer, o que vai de encontro ao alegado. De mais a mais, os dispositivos elencados guardam total relação com a acusação formulada, inexistindo qualquer dúvida quanto a autuação fiscal de exigência de ICMS relativo Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP).

Ademais, não deságua em nulidade a autuação havendo equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficar evidente o enquadramento legal, na forma prevista no artigo 19 do RPAF/99:

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

De igual modo, não há que se falar em qualquer cerceamento do direito de defesa e tal figura não se apresenta no lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em prática do contribuinte que seria contrária à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

Esclareço ser o direito de ampla defesa uma importante a garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal. Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:

“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

- Exige: 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;*
- 2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;*
- 3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;*
- 4- direito de apresentar defesa escrita”*

Entendo a respeito, oportuno citar Odete Medauar (*A Processualidade no Direito Administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:

“(...) a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.

Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à defendente, o foram de modo inofensável.

Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, reitero, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.

E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para a infração lançada, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que concorre para a rejeição do argumento posto, repito.

Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nélson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.

De igual modo, não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive, e sobretudo, a Lei 7.014/96.

Em relação ao argumento defensivo de que o Auto de Infração não corresponde à realidade dos fatos e aos seus registros fiscais, e não consegue identificar a origem de diversos valores utilizados como base de cálculo pela fiscalização, motivo e razão pela qual seria nulo, por faltar indicação dos livros e documentos examinados, impedindo a autuada de saber em quais documentos os autuantes se basearam para efetuar o lançamento e, principalmente, se os valores apurados foram aqueles constantes de sua contabilidade, constato que o demonstrativo elaborado (fl. 05) contém os valores, os elementos necessários, não contestados pelo contribuinte quanto aos elementos ou valores, tendo sido feita com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) escriturada e transmitida unicamente sob a responsabilidade da empresa, nele constando data e valor dos pagamentos de DAE (Código de Receita 2167); parcela correspondente (calculada) do ICMS Dilatado; demais valores calculados constantes no demonstrativo (fls. 05) que resultam no valor histórico correspondente ao valor recolhido pelo Contribuinte através de DAEs (Código de Receita 2037); valores não contestados resultantes da aplicação direta da TJLP para atualização do valor histórico correspondente ao recolhido pelo Contribuinte através de DAEs (Código de Receita 2037); valores calculados não contestados recolhidos a menor do ICMS (Código de Receita 2037) e seus respectivos valores calculados dos montantes de ICMS Normal a serem recolhidos, como bem reportado pelos autuantes

Tal Demonstrativo levanta os valores devidos referentes ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza e ICMS Regime Normal (Indústria) em razão da perda do benefício do Programa Desenvolve, com base no artigo 2º da Lei nº 13.564/2016, constando o valor exigido que foi corrigido pela variação da TJLP.

Portanto, o mencionado demonstrativo é suficiente para o entendimento de como se realizou a auditoria e se consumou a autuação fiscal, o que leva à rejeição do argumento, vez caracterizada a infração apontada, não cabendo ao Fisco obter outras provas, diante de se tratar de levantamento efetuado com base na EFD. Do mesmo modo, não há de se falar em dispositivos legais genéricos pois aqueles mencionados na acusação são específicos para a situação descrita no Auto de Infração.

Igualmente não se confirma a assertiva defensiva quanto a qualquer cerceamento do direito de defesa, como já visto, ou de violação a qualquer outro princípio do processo administrativo fiscal, sequer trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte, uma vez que o mesmo pode impugnar o lançamento de forma completa, como, aliás, o fez, ou seja: os elementos de individualização da ocorrência da infração se encontram presentes, fazendo com que a preliminar não possa ser acolhida.

De acordo com o artigo 123, do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual se examina neste momento aquela apresentada. Daí se infere que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles “O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo”.

Além disso, a própria Constituição Federal, em seu artigo 5º determina em seu inciso LV que aos “litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: “defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação”.

Dessa forma, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso em comento, verifica-se presente elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, tendo havido a oportunidade de a defendente produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

Ao curso de toda a tramitação do feito, a empresa autuada não só teve pleno conhecimento de todos os atos processuais, como a oportunidade de exercer o contraditório, além do que o processo se encontra fartamente documentado no sentido de embasar a acusação fiscal, conforme já observado e explicitado. A propósito do princípio da ampla defesa, oportuno citar Odete Medauar (*A Processualidade no Direito Administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:

“(...) a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser

restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.

Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à defendant, o foram de modo inofensivo.

Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, reitero, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.

Quanto as divergências na base de cálculo, onde se desconheceria a sua origem, bem como em relação da alíquota aplicada em 18%, cabe pontuar que o Sistema de Lançamento de Crédito Tributário (SLCT), que considera o efetivo débito tributário lançado, para uma alíquota declarada, a correspondente Base de Cálculo, vez que, existem situações como a do presente Auto (benefício/incentivo fiscal), onde o valor indicado como devido não resulta precisamente de uma base de cálculo específica.

Importante se esclarecer que tal fato, entretanto, em momento algum causou qualquer prejuízo para o contribuinte autuado, como se pode observar no confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o referido demonstrativo de débito. No presente caso, os valores apurados foram automaticamente divididos por 0,18, calculando-se a partir daí a base de cálculo para efeitos de indicação no demonstrativo de débito, ainda que prevaleça o valor do imposto lançado.

Quanto ao pleito defensivo formulado ao final da impugnação apresentada, para a realização de perícia e diligência fiscal, indefiro, diante do disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes. Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira clara e precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado, sendo o pleito realizado de maneira vaga, genérica e imprecisa.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício. E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, ou prejudicar o contribuinte como arguido, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, que caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a

pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Adentrando ao mérito, o lançamento se reporta a recolhimento a menos do ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a dez por cento do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP). Estando o contribuinte autuado na condição de beneficiário do Programa DESENVOLVE, conforme Resoluções 35/2004, 15/2005 e 138/2011, teria, segundo a acusação, deixado de atender às condições estabelecidas na Lei 13.564/16, regulamentada pelo Decreto 16.970/16.

Na forma do artigo 2º do Decreto 16.970/16, o recolhimento do valor do FECEP, deve ser efetuado tomando como base o valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

A defesa argui a seu favor que de acordo com os demonstrativos apresentados, apenas teria deixado de recolher apenas a atualização monetária incidente sobre o FECEP, supostamente devida com base na TJLP, não sendo esta a infração descrita no auto.

Observo que o Decreto 16.970/2016 regulamenta a Lei 13.564/2016, definindo os procedimentos de cálculo e recolhimento do valor depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, instituído pela Lei 7.988/2001, estabelecendo no artigo 2º do referido Decreto que para os beneficiários do DESENVOLVE, o cálculo do percentual dez por cento do valor do benefício usufruído a ser depositado em favor do FECEP, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado. Parágrafo único.

Como se pode ver, a referida Lei 13.564/16, estabelece como condição para manutenção de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados ao ICMS, a comprovação de depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza -FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988/ 2001, do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício. O Decreto 16.970/2016, que regulamenta a Lei 13.564/2016, define os procedimentos de cálculo e recolhimento do valor depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, sendo que no seu artigo 1º, dispõe que a condição estabelecida na referida Lei para fruição de benefício e incentivo fiscal ou financeiro, somente será exigida dos contribuintes beneficiários do Programa DESENVOLVE e dos créditos presumidos previstos no Decreto nº 6.734/1997.

No caso dos beneficiários do Programa DESENVOLVE, o cálculo do percentual de 10% do valor do benefício usufruído a ser depositado em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado. O depósito destinado ao FECEP deverá ser efetuado em documento de arrecadação apartado e com código de receita específico, na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado, em relação ao beneficiário do Programa DESENVOLVE.

No caso em comento se encontra demonstrado pelo demonstrativo elaborado pelos autuantes a apuração do ICMS normal, devido em razão de perda do benefício nos meses das ocorrências, com fundamento no já citado artigo 2º da Lei 13.564/2016, em razão de o autuado não ter efetuado o recolhimento do percentual relativo ao FUNCEP, sendo exigido o ICMS devido. Vale salientar que a Lei 7.988/2001 em seu artigo 2º prevê:

“O descumprimento do disposto no art. 1º desta 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 previsto no caput do art. 1º desta Lei”.

Apesar da negativa da defesa, quanto a efetivação do depósito do valor devido ao Fundo, eventualmente, tendo apenas deixado de atualizar o valor supostamente devido pela TJLP, e que a falta de recolhimento da atualização monetária não se confundiria com a falta de depósito do FECEP em si visto não se referir ao valor principal da obrigação, mas apenas singela atualização monetária, não é isso que vislumbra nos autos.

Com efeito, o contribuinte, apesar de sua tentativa em contrário, efetivamente deixou de realizar o recolhimento de que foi acusado, à vista não apenas dos argumentos apresentados pelos autuantes, mas em função do conteúdo probante acostado pelos mesmos, sem qualquer contestação quanto aos valores, quando poderia, de

posse dos elementos e documentos de que dispõe, trazê-los aos autos caso efetivamente tivesse realizado os pagamentos que garante ter feito, ainda que aqui não provados.

De acordo com o firmado pelos autuantes, a atualização monetária pela TJLP não constitui acessório do débito, mas parte integrante do ICMS Código de Receita 2037 e, assim, o recolhimento reconhecidamente sem a citada atualização implica em recolhimento pelo valor nominal defasado, o que corresponde a recolhimento parcial, inexistindo qualquer elo entre o pleito defensivo e os elementos constantes do demonstrativo de fl. 05 (ANEXO 2).

Para afastar qualquer dúvida eventualmente existente, é de bom tom se firmar que o presente lançamento não significa cancelamento do benefício fiscal usufruído pelo sujeito passivo, uma vez que no período seguinte, sendo preenchido o requisito legal, a legislação concessiva do benefício volta a incidir e o contribuinte retoma o pleno gozo do benefício. Ou seja: não se trata de desenquadramento do Programa DESENVOLVE, como trazido na impugnação, diante do fato de que a exigência do imposto decorreu da constatação de falta de recolhimento de parte do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, sendo informado na descrição dos fatos o motivo que levou os autuantes a efetuar o levantamento fiscal, apurar o débito exigido e realizar o lançamento de ofício.

Diante do fato de estar devidamente comprovado ter a empresa autuada utilizado de incentivo fiscal para recolhimento do ICMS sem o cumprimento de todas as condições previstas no Programa DESENVOLVE, a conclusão óbvia é de ser devido o imposto, conforme apurado pelos autuantes.

A título de ilustração, lembro que matéria de igual teor à do presente processo foi devidamente apreciada e julgada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que de maneira unânime entendeu pela procedência da autuação, onde figura no polo passivo a mesma empresa autuada (Sansuy), analisando os mesmos argumentos defensivos ora trazidos, e não os acolhendo, conforme decisão contida no Acórdão JJF 0076-03/23-VD, julgamento realizado em 02/05/2023. Da mesma forma, analisando questões semelhantes, este órgão tem decidido no mesmo sentido, como os Acórdãos JJF 0136-05/21-VD e JJF 0127-05/21-VD.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como abusivo e confiscatório da multa aplicada na autuação (60%), observo, inicialmente, somente ser possível de ser aplicada sobre parcela de imposto exigível, vez estarmos diante de acusação de descumprimento de obrigação principal (falta de recolhimento de imposto). Inexistindo imposto a ser reclamado, por óbvio, a multa a ele atrelada deixa também de existir.

Dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”. No campo tributário, como já visto anteriormente, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”.

Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal. O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, e em contraposição ao posicionamento ali posto, menciono duas decisões do STF: A primeira, através da sua 1ª Turma, ao analisar o

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.

Na segunda, o Ministro Luís Roberto Barroso, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1.092.673/GO, julgado pela 2ª Turma do STF, em 26/10/2018:

“...O Ministro Luiz Fux, Relator do RE 736.090-RG, em sua manifestação no Plenário Virtual, consignou o seguinte:

[...] Discute-se, na espécie, a razoabilidade da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do artigo 44 da Lei federal nº 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório na seara tributária’.

7. Quanto ao mérito, a pretensão recursal não merece prosperar. Tal como constatou a decisão agravada, em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas multas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

8. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, ‘embora haja dificuldade, como ressaltado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos que as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal’ (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão). Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

‘TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral’. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).

‘AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido’. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)”.

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto, motivo pelo qual não acolho os precedentes trazidos pela defesa a respeito.

Cumpre informar que em momento algum foi a autuada acusada de ter agido com dolo, fraude ou simulação em suas práticas tributárias. Quanto ao pedido para redução da multa, não posso acolher, por falta de previsão legal na norma em vigor. E a justificativa para tal negativa, ocorre nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Como o dispositivo do RPAF/99 mencionado pela defesa era a reprodução da previsão legal, e diante de tal revogação, o artigo 159 do mesmo se encontra igualmente revogado, revogado pelo Decreto 16.032, de 10/04/15, Diário Oficial do Estado de 11/04/15, produzindo efeitos a partir de 11/04/15, assim como o artigo 158 que se reporta a descumprimento de obrigação acessória, o que não vem a ser hipótese dos autos. Registro que na forma da Lei 14.527/2022, de 21/12/2022 assim se estabeleceu:

“Art. 1º Ficam dispensados os créditos tributários do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

- ICMS, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 2021, decorrentes do descumprimento da condição prevista no art. 1º da Lei nº 13.564, de 20 de junho de 2016, desde que o contribuinte interessado recolha, em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, o valor correspondente a 10% (dez por cento) do incentivo ou benefício usufruído, com os acréscimos moratórios devidos”.

Tal situação se amoldava ao objeto da presente autuação. Já o artigo 3º, inciso I, do mesmo dispositivo estipulava:

“Art. 3º A adesão do contribuinte ao disposto nesta Lei:

I - afasta a aplicação da perda do incentivo ou benefício, prevista no art. 2º da Lei nº 13.564, de 20 de junho de 2016”.

Todavia, não se tem notícia nos autos de o sujeito passivo ter exercido esta opção, que certamente reduziria um muito o presente lançamento. Pelas expostas razões, tenho o lançamento como PROCEDENTE, registrando, inclusive, que não foram contestados os valores numéricos pela autuada.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 6ª JJF Nº 0337-06/23-VD, através do Termo de Intimação de fl. 270 dos autos, em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por AR-Correio, em 21/02/2024 na forma do documento de fl. 110 dos autos.

Inconformado, o contribuinte, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, interpôs Recurso Voluntário às fls. 275 a 301 nos termos a seguir:

DOS FATOS

Diz que a Recorrente é empresa que se dedica à produção e comercialização de artefatos plásticos, sendo contribuinte do ICMS.

No regular desempenho de suas atividades, então, foi alvo de fiscalização perpetrada pela Fazenda do Estado da Bahia, relativa ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS do período de 01/2018 a 12/2021, ocasião em que foi lavrado o Auto de Infração nº 299314.0006/22-0, por ter sido verificada a suposta infração assim identificada:

Recolhimento a menor do ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza” – Enquadramento legal: artigos 2º e 24 a 26 da Lei nº 7.014/96; Lei nº 13.564/16 e Decreto nº 16.970/16.

Com isto, diz que, o Sr. Auditor, efetuou o lançamento do tributo exigido, além disso, foi imposta multa, aplicada no percentual confiscatório de 60%, com fundamento no artigo 42, inc. II, al. “f” da Lei nº 7.014/96, perfazendo o montante de R\$ 1.172.900,96

Frisa ter verificado nulidades e ilegalidades na autuação, em que apresentou sua competente impugnação administrativa. Contudo, levada à julgamento pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, o AIIM combatido acabou sendo integralmente mantido em decisão assim ementada:

“ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. Contribuinte não trouxe aos autos prova de ter efetuado o pagamento total das parcelas destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), condição para que pudesse usufruir do benefício fiscal do DESENVOLVE, instituído pela Lei 7.980/2011, regulamentada pelo Dec. Nº 8.205/2002, descumprido, pois, a regra contida no Decreto 16.970/2016. Infração não elidida. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Negado o pleito para realização de diligência. Mantido o percentual de multa por falta de amparo legal. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime”.

Contudo, diz que a r. decisão acima ementada, salvo melhor juízo, encontra-se equivocada, merecendo ser reformada por este E. Conselho em sua integralidade.

DAS RAZÕES PARA REFORMA DA R. DECISÃO

a) DA EFETIVA OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA

Destaca que, o primeiro argumento trazido na exordial defensiva diz respeito a ocorrência da decadência do crédito tributário constituído, consoante o previsto nos artigos 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

É que os fatos geradores discutidos remetem ao período compreendido entre 12/2015 e 08/2016, portanto, transcorreram mais de 5 (cinco) anos entre a ocorrência e a notificação, ao sujeito

passivo, do lançamento do crédito tributário.

Registra que a r. decisão recorrida sustenta que não. Defende que “os fatos geradores não ocorreram em tais exercícios fiscais e sim no exercício de 2019, como bem firmado na informação fiscal prestada, portanto, dentro do prazo de cinco anos de que nos fala o CTN” – fls. 12 da r. decisão recorrida.

Após apresentar na peça recursal à fl. 280 dos autos um demonstrativo extraído da decisão recorrida, diz que os fatos geradores do ICMS exigido, indubitavelmente, se deram no período compreendido entre 2015 e 2016. A r. decisão recorrida confunde conceitos de “fato gerador” do tributo e “vencimento da obrigação tributária”.

Diz que, muito embora o AIIM combatido aponte como “data de vencimento” dos valores exigidos o ano de 2019 – decorrente de simples postergação para pagamento concedida por benefício fiscal – a verdade é que os fatos geradores dos tributos em discussão se deram nos anos de 2015/2016.

Consigna que, para que não se tenha dúvida, pertinente recorrer à própria Lei Estadual nº 7.014/96, que instituiu o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) neste Estado, dispondo ainda sobre o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), quando estabeleceu, em seu artigo 1º, inciso I, que o referido imposto tem como fato gerador “a realização de operações relativas à circulação de mercadorias”, sendo que o momento de sua ocorrência encontra fixação no art. 4º da mesma lei, segundo o qual:

Art. 4º: “Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (...)”

Diz que não poderia ser de outra forma, visto que o art. 12 da Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/96) dispõe de modo análogo.

Pontua que a r. decisão recorrida se sustenta no argumento de que o benefício fiscal (DESENVOLVE) dilata/posterga a ocorrência do fato gerador do tributo, de modo que não haveria que se falar na apontada prescrição.

Contudo, diz que, tal postergação – decorrente do benefício fiscal – diz respeito ao vencimento da obrigação tributária, isto não se confunde com a postergação da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, entende que se aplica ao caso em tela a previsão do § 4º do artigo 150 do CTN, segundo o qual “se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Em seguida, após trazer todos os mesmos argumentos da peça de defesa, agora em sede recursal, diz que, considerando que a ciência do presente auto de infração se deu em 26/12/2022, é mais do que certa a efetiva ocorrência da decadência integral do crédito tributário exigido, visto que passados mais de 5 anos dos fatos geradores ocorridos entre 2015/2016 (que poderiam ser constituídos, no máximo, até 2021).

Diante de todo o exposto, constatado o erro da r. decisão na valoração dos conceitos de fato gerador e moratória, de rigor sua reforma, sendo o que se pede com o provimento do presente recurso, de modo a reconhecer a efetiva ocorrência da decadência no caso concreto e, com isso, a extinção do crédito tributário, tudo nos termos dos artigos 150, § 4º c/c 156, ambos do CTN.

b) NULIDADE EM RAZÃO DO GENÉRICO APONTAMENTO DA CONDUTA INFRACIONAL E DA CAPITULAÇÃO LEGAL

Diz que a r. decisão recorrida ainda se equivocou a respeito da análise de inconsistência formal do AIIM. É que não foram apontadas corretamente as condutas tidas por infracionais, supostamente cometidas pela Recorrente, o que em última instância também gerou o cerceamento de seu direito de defesa.

Após repisar todos os seus argumentos trazidos, na peça de defesa, de nulidade, agora, em sede recursal, diz que r. decisão ainda sustenta que “o motivo se encontra descrito na acusação fiscal

e nos fatos constatados”, contudo, aduz que não há nos autos sequer um relatório circunstanciado indicando as razões pelas quais a fiscalização discordou dos recolhimentos da empresa contribuinte e, fundamentalmente, apontando a exata descrição do fato gerador que entende ter ocorrido, assim como esclarecendo os critérios de apuração do tributo devido, nos moldes em que preceitua o supracitado dispositivo legal.

No máximo, diz que a autuação afirma que a Recorrente recolheu a menor o “*ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% do respectivo incentivo ou benefício em favor do fundo estadual de combate e erradicação de pobreza*”.

Contudo, diz que a própria autuação demonstra o equívoco da indicação legal. É o que se percebe quando, mais à frente (vide anexo 2) a fiscalização reconhece o pagamento dos 10% devidos como adicional do FECEP, conforme demonstrativo que apresenta na sua peça recursal à fl. 287 dos autos.

Diz que, se a conduta ilegal da Recorrente é “*recolhimento a menor do ICMS (...) decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza*”, então fica evidente o equívoco ao se verificar a efetivação do pagamento pelo respectivo comprovante. Apresenta à fl. 288 da peça recursal cópia de pequenos extratos retirados do demonstrativo de débito da atuação, como também de sua peça de defesa, em relação a DAE’s de recolhimento do ICMS relativo ao FECEP.

Diz que, o que se vê é que da forma como lavrado, o AIIM confunde e dificulta sobremaneira a defesa do contribuinte, que fica impedido de formular sua competente defesa, pois desconhece qual fato in concreto que deu ensejo à autuação, o que viola o disposto no artigo 5º, inciso LV da Constituição da República.

c) NULIDADE DA AUTUAÇÃO PELA ABSOLUTA AUSÊNCIA DE PROVA

Diz que, também, merece reforma a r. decisão recorrida por não reconhecer que o auto é nulo. Isto se deve a absoluta falta de indicação dos livros e documentos examinados, impedindo assim a Recorrente de saber em quais documentos a Fiscalização se baseou para efetuar o lançamento e, principalmente, se os valores apurados foram aqueles constantes de sua contabilidade.

Sobre isto aduz que a r. decisão indica que “*os valores apurados foram aqueles constantes de sua contabilidade. Constato que o demonstrativo elaborado (fl. 05) contém os valores, os elementos necessários, não contestados pelo contribuinte quanto aos elementos ou valores, tendo sido feita com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) (...)*”.

Registra que o entendimento é raso e não se sustenta. Primeiro, diz que a Recorrente contestou, sim, os valores apontados. Ademais, diz que a questão trazida é que à Recorrente sequer foi dado saber sobre quais operações estariam incidindo o ICMS exigido, questão plenamente relevante, visto que a legislação do DESENVOLVE exclui diversos CFOP’s da fruição do benefício, o que é efetivado pela Recorrente em sua contabilidade.

Após outras considerações diz que, considerando que é dever do Estado produzir sua prova primária, não bastam meros “*relatos*” feitos no corpo da autuação. Haveria de ser apresentadas provas concretas e irrefutáveis de que houve a efetiva ocorrência da circulação de mercadorias, o que absolutamente não há no caso concreto.

d) DA INSUBSISTÊNCIA DO TRABALHO FISCAL

Diz que, na remotíssima hipótese de não serem acatadas as questões anteriormente trazidas, aptas a ensejarem a reforma da decisão recorrida e consequente anulação/extinção da autuação fiscal, então é o caso de ser dado provimento ao recurso diante da demonstrada insubsistência do trabalho fiscal em si.

Após apresentar algumas outras considerações, diz que voltando à análise do fraco trabalho fiscal, importante analisar o ANEXO 2, utilizando como exemplo a primeira linha apresentada (ref. apuração 12/2015), conforme demonstrativo que traz na sua peça recursal à fl. 293 dos autos.

Diz que o Sr. Auditor partiu diretamente do valor histórico do ICMS dilatado (Coluna A - R\$ 516.781,94), considerou o desconto de 80%, subtraindo o valor do ICMS recolhido (coluna B - R\$ 103.356,39), chegando ao benefício aproveitado com o programa (Coluna D - R\$ 413.402,56).

Neste ponto, diz que já se percebe a omissão a respeito da base de cálculo – e devida comprovação - sobre a qual incidiu o benefício de 90% da diliação do ICMS, partindo o sr. Auditor para a simples informação de que o ICMS dilatado seria de R\$ 516.718,95.

Não obstante, com base no valor aproveitado, constante da Coluna E, o Sr. Auditor calculou o valor devido ao FECEP com a aplicação de alíquota de 10% (Coluna E - R\$ 41.342,56), então atualizou o valor pela TJLP (coluna F - R\$ 49.251,10), descontando o valor efetivamente pago pela Recorrente (Coluna H), concluindo pelo valor não recolhido de R\$ 7.908,54 (Coluna K).

Diz que, ao que parece, o Sr. Auditor entendeu que a Recorrente teria deixado de recolher apenas a atualização monetária incidente sobre a FECEP, supostamente devida com base na TJLP.

Registra que, primeiramente, não foi esta infração descrita no auto (nulidade)! Não obstante, ao exigir e constituir o valor devido, não tomou por base qualquer dos valores ora mencionados!

Por alguma razão que não é possível compreender, diz que, o Sr. Fiscal, aplicou sobre o valor supostamente não recolhido um multiplicador fator 10 (Coluna Kx10), fazendo com que os singelos R\$ 7.908,54 supostamente devidos (atualização monetária TJLP) atingissem absurdos R\$ 79.085,42.

Após apresentar, no DOC 04, da peça recursal cópia de DAE's e os respectivos comprovantes bancários de pagamento, diz que não subsiste o trabalho fiscal – e consequentemente a r. decisão recorrida - pela premissa equivocada adotada!

Pontua que não deixou de efetivar o depósito do valor devido ao Fundo, eventualmente – o que se admite por argumento - apenas deixou atualizar o valor supostamente devido pela Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

Consigna que a falta de recolhimento da atualização monetária não se confunde com a falta de depósito do FECEP em si (**isto, sim, causa de perda do benefício**), visto que não se refere ao valor principal da obrigação, mas apenas singela atualização monetária (pouco relevante em face do tributo efetivamente recolhido). Apresenta ementa do Acordão JJF nº 0025-06/14, que diz ratificar tal entendimento.

Seguindo seu argumento defensivo diz que, tendo, o Auditor, apurado o valor devido de atualização monetária TJLP de R\$ 7.908,54, e feito a multiplicação por 10 encontrou o valor de R\$ 79.085,42, referente a data de apuração 12/2015.

Diz que, nem a r. decisão recorrida conseguiu explicar o motivo deste fator de multiplicação. Limitou-se às alegações já expostas, a respeito da parametrização do sistema interno, mas não justificou a exigência em si!

Depois de apresentar outros argumentos, requer que seja dado provimento ao presente recurso para reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se a precariedade das informações fiscais e com isso a nulidade da r. decisão, ou, no mínimo, ser limitada a exigência fiscal (sem a multiplicação por 10).

e) DA NECESSÁRIA RELEVAÇÃO DA MULTA

Diz que, não bastasse todo o exposto, a r. decisão sustenta que a multa não seria confiscatória uma vez que não ultrapassa o valor de 100% do tributo. Neste sentido, aduz ter citado decisões reconhecendo a confiscatoriedade de multas que superam tal patamar.

Contudo, pontua que a r. decisão fez a valoração equivocada do entendimento firmado pelo E. Supremo Tribunal Federal.

Frisa que a questão é que a confiscatoriedade (ou não) da multa deve ser analisada à luz da infração cometida. E, no caso, se alguma houve foi, quanto muito, ter recolhido a FECEP sem a atualização monetária exigida (reforçando, a FECEP foi recolhida).

Diz que não é possível admitir uma infração da ordem de 60% neste caso, sob a qual deferia ser

aplicada a relevação ou, no máximo, 20%, até por se caracterizar como simples mora.

Diz que recolheu – como demonstrado na documentação 04 da exordial – o valor correspondente aos 10% do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP, o que não recolheu – quanto muito, o que se admite por esforço argumentativo – seria apenas a atualização monetária!

DOS REQUERIMENTOS

De todo o exposto, a ora Recorrente requer, preliminarmente, seja dado provimento ao recurso para, reformando a r. decisão a quo, ser reconhecida a ocorrência da decadência (fatos geradores havidos em 2015/2016, ciência do AIIM em 01/2023), ou então para ao menos ser decretada a insubsistência da autuação, nos termos expostos neste recurso e na exordial, afastando a multa imposta em razão do equívoco da capituloção legal, ou ainda, para que seja relevada ou reduzida a multa a patamares aceitáveis (não superiores a 20%), diante da sua evidente abusividade e ilegitimidade, ou mesmo pela aplicação da Lei nº 14.527/2022.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, em 05/12/2023, através do Acórdão 6ª JJF Nº 0337-06/23-VD, às fls. 242/265 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 299314.0006/22-0, em epígrafe, lavrado em 22/12/2022, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditores Fiscais lotados na unidade Fazendária INFRAZ INDÚSTRIA, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 502643/22 constituíram o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 1.172.900,96, em razão da seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01. 003.002.018. *Recolhimento a menor do ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, nos meses de janeiro a setembro de 2019.*

Enquadramento Legal: Arts. 2º e 24 da Lei nº 7.014/96; Lei nº 13.564/16 e Decreto nº 16.970/16. **Multa Aplicada:** Art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei 7.014/96

Informações complementares: Contribuinte beneficiado pela Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE conforme Resoluções nº 35/2004, nº 15/2005 e nº 138/2011 que deixou de atender às condições estabelecidas na Lei 13.564/16, regulamentada pelo Decreto nº 16.972/16. O recolhimento do valor do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme art. 2º do Decreto nº 16.970/15, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

Inicialmente, observo que o Auto de Infração, em tela, objeto da presente peça recursal, em análise, fora julgado procedente, por unanimidade dos membros da 6ª JJF, cujo resultado, no mérito, pode ser resumido nos seguintes trechos extraídos do voto condutor da decisão de piso:

Adentrando ao mérito, o lançamento se reporta a recolhimento a menos do ICMS em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a dez por cento do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP). Estando o contribuinte autuado na condição de beneficiário do Programa DESENVOLVE, conforme Resoluções 35/2004, 15/2005 e 138/2011, teria, segundo a acusação, deixado de atender às condições estabelecidas na Lei 13.564/16, regulamentada pelo Decreto 16.970/16.

Na forma do artigo 2º do Decreto 16.970/16, o recolhimento do valor do FECEP, deve ser efetuado tomando como base o valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

A defesa argui a seu favor que de acordo com os demonstrativos apresentados, apenas teria deixado de recolher apenas a atualização monetária incidente sobre o FECEP, supostamente devida com base na TJLP, não sendo esta a infração descrita no auto.

Observo que o Decreto 16.970/2016 regulamenta a Lei 13.564/2016, definindo os procedimentos de cálculo e recolhimento do valor depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, instituído pela Lei 7.988/2001, estabelecendo no artigo 2º do referido Decreto que para os beneficiários do DESENVOLVE, o cálculo do percentual dez por cento do valor do benefício usufruído a ser depositado em favor do FECEP, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado. Parágrafo único.

Como se pode ver, a referida Lei 13.564/16, estabelece como condição para manutenção de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados ao ICMS, a comprovação de depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza -FUNCEP, instituído pela Lei nº 7.988/ 2001, do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício. O Decreto 16.970/2016, que regulamenta a Lei 13.564/2016, define os procedimentos de cálculo e recolhimento do valor depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, sendo que no seu artigo 1º, dispõe que a condição estabelecida na referida Lei para fruição de benefício e incentivo fiscal ou financeiro, somente será exigida dos contribuintes beneficiários do Programa DESENVOLVE e dos créditos presumidos previstos no Decreto nº 6.734/1997.

No caso dos beneficiários do Programa DESENVOLVE, o cálculo do percentual de 10% do valor do benefício usufruído a ser depositado em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado. O depósito destinado ao FECEP deverá ser efetuado em documento de arrecadação apartado e com código de receita específico, na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado, em relação ao beneficiário do Programa DESENVOLVE.

No caso em comento se encontra demonstrado pelo demonstrativo elaborado pelos autuantes a apuração do ICMS normal, devido em razão de perda do benefício nos meses das ocorrências, com fundamento no já citado artigo 2º da Lei 13.564/2016, em razão de o autuado não ter efetuado o recolhimento do percentual relativo ao FUNCEP, sendo exigido o ICMS devido. Vale salientar que a Lei 7.988/2001 em seu artigo 2º prevê:

“O descumprimento do disposto no art. 1º desta 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 previsto no caput do art. 1º desta Lei”.

Apesar da negativa da defesa, quanto a efetivação do depósito do valor devido ao Fundo, eventualmente, tendo apenas deixado de atualizar o valor supostamente devido pela TJLP, e que a falta de recolhimento da atualização monetária não se confundiria com a falta de depósito do FECEP em si visto não se referir ao valor principal da obrigação, mas apenas singela atualização monetária, não é isso que vislumbra nos autos.

Com efeito, o contribuinte, apesar de sua tentativa em contrário, efetivamente deixou de realizar o recolhimento de que foi acusado, à vista não apenas dos argumentos apresentados pelos autuantes, mas em função do conteúdo probante acostado pelos mesmos, sem qualquer contestação quanto aos valores, quando poderia, de posse dos elementos e documentos de que dispõe, trazê-los aos autos caso efetivamente tivesse realizado os pagamentos que garante ter feito, ainda que aqui não provados.

De acordo com o firmado pelos autuantes, a atualização monetária pela TJLP não constitui acessório do débito, mas parte integrante do ICMS Código de Receita 2037 e, assim, o recolhimento reconhecidamente sem a citada atualização implica em recolhimento pelo valor nominal defasado, o que corresponde a recolhimento parcial, inexistindo qualquer elo entre o pleito defensivo e os elementos constantes do demonstrativo de fl. 05 (ANEXO 2).

Para afastar qualquer dúvida eventualmente existente, é de bom tom se firmar que o presente lançamento não significa cancelamento do benefício fiscal usufruído pelo sujeito passivo, uma vez que no período seguinte, sendo preenchido o requisito legal, a legislação concessiva do benefício volta a incidir e o contribuinte retoma o pleno gozo do benefício. Ou seja: não se trata de desenquadramento do Programa DESENVOLVE, como trazido na impugnação, diante do fato de que a exigência do imposto decorreu da constatação de falta de recolhimento de parte do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, sendo informado na descrição dos fatos o motivo que levou os autuantes a efetuar o levantamento fiscal, apurar o débito exigido e realizar o lançamento de ofício.

Diante do fato de estar devidamente comprovado ter a empresa autuada utilizado de incentivo fiscal para recolhimento do ICMS sem o cumprimento de todas as condições previstas no Programa DESENVOLVE, a conclusão óbvia é de ser devido o imposto, conforme apurado pelos autuantes.

Agora, em sede recursal, o sujeito passivo repisa seus argumentos da peça de defesa, em relação a **decadência** dos créditos tributários constituídos, bem assim de nulidade do presente PAF, por **conduta genérica** do apontamento da **conduta infracional e da capitulação legal** da autuação, por **ausência de prova**, e por **insubsistência do trabalho fiscal**.

Sobre os aspectos de nulidade por **conduta genérica** do apontamento da **conduta infracional e da capitulação legal** da autuação, bem assim **ausência de prova**, não merece qualquer reforma da decisão de piso, pois, como está posto no voto condutor da decisão de primeiro grau, os agentes Fiscais Autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicarem o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN 129 do COTEB e 39 do

RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Ademais, como bem destacado no voto condutor da decisão de piso, pelo i. Relator Julgador da primeira instância, o Contribuinte Autuado, compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Da mesma forma não merece qualquer reforma da decisão de piso, em relação a arguição de nulidade, relativo ao aspecto material trazida na peça recursal, por insubstância do trabalho fiscal, que, aliás, se confunde com arguição de mérito, em que manifestarei no momento oportuno.

Por outro lado, relativamente a análise da questão prejudicial suscitada, quanto a existência de decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, ora em análise, anuo, na sua totalidade, o brilhante voto condutor da decisão de piso, expressado pelo i. Relator Julgador de primo grau, de que não há que se falar em decadência dos créditos constituídos, em que peço *vénia* dos membros desta 2ª CJF para destacar *ipsis litteris*, ou seja, pelas mesmas palavras, como fora posta no Acórdão 6ª JJF Nº 0337-06/23-VD, objeto do presente recurso:

"Adentrando na análise de questão prejudicial suscitada, quanto a existência de decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, considerando tratar-se de fatos geradores relativos aos exercícios de 2015 e 2016, sendo o Auto de Infração lavrado em 21/12/2022, em verdade, contrariamente ao entendimento defensivo, os fatos geradores não ocorreram em tais exercícios fiscais e sim no exercícios de 2019, como bem firmado na informação fiscal prestada, portanto, dentro do prazo de cinco anos de que nos fala o CTN. (Grifo acrescido)"

E aqui vale destacar que, por se tratar de contribuinte beneficiado pelo Programa DESENVOLVE, teve seu ICMS a recolher apurado em determinado período, sendo os saldos remanescentes mensais, dilatados para pagamento, conforme se pode verificar nas Resoluções da qual é beneficiária, sendo tal fato indiscutível. (Grifo acrescido)

Logo, estamos diante de uma situação de moratória que vem a ser a figura jurídica pela qual ocorre a dilação do prazo para o pagamento de dívidas, vencidas ou vincendas, concedida pelo credor ao devedor, sendo que no CTN, tem a sua previsão no artigo 151, inciso I: (Grifo acrescido)

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

I - moratória".

A moratória se constitui em uma característica do crédito tributário que decorre da sua constituição definitiva e possibilita ao seu titular a realização de atos, judiciais ou extrajudiciais, de cobrança, como são exemplos: o protesto do débito em cartório, a inscrição do devedor em cadastro de inadimplentes e a propositura de execução fiscal.

Uma vez suspensa a exigibilidade, pela ocorrência de qualquer das hipóteses enumeradas no artigo 151 do CTN, o Fisco se encontra impedido de praticar qualquer ato visando à execução e satisfação do crédito tributário, contudo não estará impedido de efetuar o lançamento do crédito para evitar a decadência, caso em que os créditos tributários já nascem com a exigibilidade suspensa. (Grifo acrescido)

Ou seja: nada mais é do que 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 ocorrido no caso em tela, uma função da concessão do benefício do Programa DESENVOLVE, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário. A regulamentação de tal figura se encontra nos artigos 152 a 155, do mesmo CTN, sendo importante lembrar dispor o artigo 154 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 acrescido)

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 de sua adesão aos benefícios e incentivos fiscais do Programa DESENVOLVE, na forma das Resoluções 35/2004, 15/2005 e 138/2011, e do seu auto lançamento em sua escrita fiscal, inclusive, em Declaração Programa DESENVOLVE (DPD), constituindo o crédito tributário à época e o transformando em uma relação jurídica financeira, a qual só com a inadimplência do beneficiado, ocorrida após o prazo estipulado nas Resoluções concessivas a seu favor, ensejou o direito de o sujeito ativo cobrar o crédito, nos termos contidos no artigo 155 do CTN: (Grifos acrescidos)

"Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpriu ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito”.

Da intelecção do artigo 5º do Decreto 8.205/02, que regulamenta o citado benefício tem-se:

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

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

Vale o registro de que, nos termos do § 1º acima reproduzido, foi editada a Portaria 207/2009, pela qual foi criada a Declaração do Programa DESENVOLVE (DPD), também já mencionada, que possui natureza econômico-fiscal, objetivando permitir ao contribuinte beneficiário cumprir o que determina o citado decreto, valendo a informação como admissão do débito, conforme preconiza a norma regulamentar.

Assim, a DPD criada assume a natureza jurídica de confissão de dívida e dá lastro à constituição do crédito tributário, consoante previsto no artigo 129-A do COTEB, Lei 3.956/81, (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), que acompanha o entendimento do STJ, nos termos da Súmula 436 (A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco).

Com tal Súmula, se entende estar eliminado o próprio prazo quinquenal de que nos fala o artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez partir do pressuposto de a partir do momento em que declara devido o imposto no documento de informação enviado pelo contribuinte para o fisco, a Administração Tributária toma imediatamente conhecimento da atividade exercida pelo mesmo e a homologa tacitamente.

Entende-se, pois, razoável pela homologação tácita, na hipótese de decurso do prazo legal de pagamento, sem o recolhimento do imposto declarado e devido, caso promovida a inscrição em dívida ativa, ressalvada a possibilidade de lançamento direto de eventual diferença que venha a ser apurada, caso presente nos autos. No mesmo sentido, posso invocar a disposição do artigo 54-A do RPAF/99:

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

Logo, a declaração elaborada e entregue pela autuada, assume a força de confissão de dívida, na forma da Lei 3.956/81 que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB). Importante ainda esclarecer, em complemento de tudo o quanto já colocado, o fato de a obrigação de prestar declarações se encontrar explicitamente determinada no artigo 5º da Lei 7.980/01 que instituiu o Programa DESENVOLVE:

“Art. 5º O estabelecimento enquadrado no Programa deverá observar os seguintes procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido:

I - o valor do ICMS apurado, deduzido o valor do imposto incentivado, será declarado e recolhido na forma e prazos regulamentares”.

Tal regramento se encontra em consonância com a regra legal vigente, a ser aplicada nas relações jurídico-tributárias que tenham em um lado, o estado da Bahia como sujeito ativo credor e do outro lado os contribuintes devedores dos tributos estaduais respectivos, inclusive o ICMS, parcelas incentivadas e não incentivadas.

Por tais razões, a autuação reflete integral alinhamento não somente com a legislação estadual, como, de igual modo, com a Súmula 436 do STJ, diante da previsão nos diplomas normativos antes citados, das declarações prestadas pelo contribuinte, servirem como instrumento de confissão de dívida. Desta maneira, o estado da Bahia poderia, inclusive, inscrever diretamente o débito em dívida ativa, não fosse pelo fato de o sujeito passivo ter recolhido, ainda que insuficientemente, parte do montante declarado. (grifo acrescido)

No caso em exame, consta na descrição dos fatos que o autuado, beneficiado pelo Programa DESENVOLVE, efetuou recolhimento a menos do ICMS, em razão do uso indevido de benefício ou incentivo fiscal ou financeiro decorrente do não recolhimento do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo incentivo ou benefício em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. O recolhimento do valor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme artigo 2º do Decreto 16.970/16, será 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 prevalecer a tese defensiva, qualquer incentivo fiscal que demandasse dilatação de prazo para recolhimento

se transformaria em uma isenção branca, diante de inadimplência do contribuinte, o que não se concebe, eis que a filosofia dos incentivos e benefícios fiscais não ser esta, além do prejuízo social de tal prática, pela via do não recolhimento de parcelas do imposto eventualmente devidas. (Grifos acrescidos)

Assim, não há que se falar em decadência no presente processo, uma vez que o motivo se encontra descrito na acusação fiscal e nos fatos constatados, motivo para o não acolhimento da tese defensiva, diante da moratória existente. (Artigo 151, inciso I, do CTN).

Aliás, este tendo sido o entendimento deste Conselho de Fazenda nos seus julgados, seja de primeira instância, seja de segunda instância, a exemplo da decisão recente desta própria 2ª Câmara de Julgamento, através do Acordão CJF Nº 0441-12/23-VD, que manteve a decisão de primeira instância, objeto do Acórdão 3ª JJJ nº 0076-03/23-VD.

Passando, agora, a análise do mérito da atuação, de pronto destaco que a atuação, objeto em análise, decorre do débito do ICMS apurado, em consequência da adesão do Recorrente aos benefícios e incentivos fiscais do Programa DESENVOLVE, na forma das Resoluções nºs 35/2004, 15/2005 e 138/2011, editadas pelo Conselho Deliberativo.

O lançamento se reporta, então, a recolhimento a menos do ICMS em razão do uso indevido do benefício/incentivo fiscal, decorrente do recolhimento a menos do valor correspondente a dez por cento do benefício/incentivo fiscal concedido, **em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP)**.

Estando o contribuinte autuado na condição de beneficiário do Programa DESENVOLVE nos termos da Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, conforme as Resoluções nºs 35/2004, 15/2005 e 138/2011, deixou de atender o estabelecido na Lei nº 13.564/2016, que instituiu condição para concessão e manutenção de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros relacionados ao Programa DESENVOLVE, a qual está regulamentada pelo Decreto nº 16.970/2016.

Friso que o Decreto nº 16.970/2016, que regulamenta a Lei nº 13.564/2016, definiu os procedimentos de cálculo e recolhimento do valor depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), instituído pela Lei nº 7.988/2001, estabelecendo no artigo 2º do referido Decreto que, para os beneficiários do Programa DESENVOLVE, o cálculo do percentual 10% (dez por cento) do valor do benefício/incentivo fiscal usufruído a ser depositado em favor do FECEP, será efetuado com base no valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

Destaca-se que, na forma do artigo 2º do Decreto nº 16.970/2016, o recolhimento do valor dos 10% (dez por cento) ao FECEP, deve ser efetuado tomando como base o valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

Consigno, então, que a referida Lei nº 13.564/16, estabelece como condição para manutenção de benefícios e incentivos fiscais relacionados ao ICMS, para os beneficiários do Programa DESENVOLVE, a comprovação de depósito em favor do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCÉP), instituído pela Lei nº 7.988/2001, do valor correspondente a 10% (dez por cento) do respectivo benefício ou incentivo fiscal.

Observa-se que o depósito destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), deverá ser efetuado em documento de arrecadação apartado e com código de receita específico, na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado, em relação ao beneficiário do Programa DESENVOLVE.

No caso dos autos, objeto do presente PAF, se encontra demonstrado pelo demonstrativo elaborado pelos autuantes a apuração do ICMS normal, devido em razão de perda proporcional do benefício nos meses das ocorrências, com fundamento no já citado artigo 2º da Lei nº 13.564/2016, em razão de o autuado não ter efetuado o recolhimento do percentual relativo ao FUNCÉP na forma regulamentar, sendo exigido o ICMS devido.

Vale salientar que a Lei nº 7.988/2001 em seu artigo 2º prevê:

“O descumprimento do disposto no art. 1º desta 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 previsto no caput do art. 1º desta Lei”. (Grifos acrescidos)

Alega, o Recorrente, quanto a efetivação do depósito do valor devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), eventualmente, ter apenas deixado de atualizar o valor supostamente devido pela TJLP, e que a falta de recolhimento da atualização monetária não se confunde com a falta de depósito do FECEP em si, visto não se referir ao valor principal da obrigação, mas tão-somente atualização monetária, **todavia não é isso que interpreto da legislação de regência do Programa DESENVOLVE.**

Destaco, portanto, que o depósito do valor devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), é calculado tomando como base o valor do desconto do ICMS obtido na data da liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado.

Por conseguinte, nos termos do art. 6º do Decreto nº 8.205/2002, a liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado, ensejará desconto, o qual será a base de cálculo do valor devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP). Essa parcela do imposto, nos termos do § 2º do citado artigo, corresponde a soma da parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado e dos encargos financeiros correspondentes. Esses encargos financeiros, nos termos do § 3º, do inc. VII, do art. 3º do mesmo diploma legal, corresponde à taxa anual de juros de longo prazo (TJLP).

Daí a assertividade no firmado pelo agentes Fiscais Autuante, destacado no voto condutor da decisão de piso, de que a atualização monetária pela TJLP, diferentemente da arguição de defesa, não constitui acessório do débito, mas parte integrante do ICMS dilatado (Código de Receita 2.037) e, assim, o recolhimento reconhecidamente sem a citada atualização implica em recolhimento pelo valor nominal defasado, o que corresponde a recolhimento parcial da parcela antecipada do ICMS dilatado, relativo ao benefício/incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE; e, por conseguinte, na forma do artigo 2º do Decreto nº 16.970/2016, o recolhimento do valor dos 10% (dez por cento) do FECEP a menos, que é o objeto da imputação fiscal do Auto de Infração, em tela.

Observo também, como posto no voto condutor da decisão de piso, o presente lançamento não significa cancelamento do benefício fiscal usufruído pelo sujeito passivo, uma vez que no período seguinte, sendo preenchido o requisito legal, a legislação concessiva do benefício volta a incidir e o contribuinte retoma o pleno gozo do benefício, como assim está posto no demonstrativo de constituição do lançamento fiscal, abaixo apresentado. Ou seja: **não se trata de desenquadramento do Programa DESENVOLVE, como trazido na impugnação, diante do fato de que a exigência do imposto decorreu da constatação de falta de recolhimento de parte do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP),** sendo informado na descrição dos fatos o motivo que levou os autuantes a efetuar o levantamento fiscal, apurar o débito exigido e realizar o lançamento de ofício, conforme demonstrativo de cálculo, abaixo apresentado, constante da fl. 5 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 34 do presente PAF.

Demonstrativo dos Valores Devidos Referentes ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza e de ICMS Regime Normal - Indústria ICMS Regime Normal (Indústria) devido com base no art. 2º, Lei nº 13.564 de 20/06/2016 (perda do benefício Programa DESENVOLVE)											
Apuração Mês de Referência	Data de Pagamento ICMS Código de Receita 2167	ICMS Dilatado (EFD) (ICMS Dilatado Total) (valor histórico)	Desconto conforme Tabela I do Decreto 8.205/01 para Fato Gerador anteriores a 01/09/2016 e/c Decreto nº 8.435, de 03/02/03, (Obs.: Decreto nº 15.983, de 24/09/16, DOE de 25/08/16, efeitos a partir de 01/09/16.) (%)	Pagamento Antecipado com ICMS Recolhido (DAE - Código de Receita 2167) (valor histórico)	Parcela correspondente (calculada) do ICMS Dilatado considerado na aplicação do desconto previsto para o respectivo Pagamento Antecipado (valor histórico)	Benefício (Incentivo) aproveitado com o Programa DESENVOLVE (valor histórico)	Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (10% do incentivo/benefício Recolhimento devido com base no art. 2º, Decreto nº 16.970 de 19/08/2016) VALOR DEVIDO (valor histórico)	Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (10% do incentivo/benefício - Recolhimento devido com base no art. 2º, Decreto nº 16.970 de 19/08/2016) VALOR DEVIDO (valor histórico)	Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (10% do incentivo/benefício - Recolhimento devido com base no art. 2º, Decreto nº 16.970 de 19/08/2016) VALOR NÃO RECOLHIDO (valor histórico corrigido pela variação da TJLP)	Programa DESENVOLVE xxxxxxxxxxxx Contribuinte perde o direito aos benefícios do Programa DESENVOLVE xxxxxxxxxxxx ICMS devido com base no art. 2º, Lei nº 13.564 de 20/06/2016 VALOR A RECOLHER (valor histórico corrigido pela variação da TJLP)	
mês/ano	Data	A	B	C	D = C/B	E = 0,10 x D	F = E (TJLP)	(DAE)	(R\$)	K = F - h	K x 10
12/2015	21/01/2019	516.781,94	80,00	103.356,39	516.781,95	41.342,56	49.251,10	41.342,56	7.908,54		79.085,42
01/2016	20/02/2019	456.433,77	80,00	91.686,75	458.433,75	36.747,00	43.676,75	36.674,70	7.002,05		70.020,47
02/2016	20/03/2019	440.398,69	80,00	88.079,74	440.398,70	35.231,96	41.945,45	35.231,90	6.713,55		67.135,47
03/2016	22/04/2019	574.875,67	80,00	114.975,13	574.875,65	45.900,52	54.708,59	45.900,05	8.718,54		87.185,38
04/2016	20/05/2019	741.732,46	80,00	148.346,49	741.732,45	59.385,96	59.338,60	59.338,60	60.056,60	10.473,04	104.730,41
05/2016	23/06/2019	524.999,07	80,00	104.998,61	524.999,05	41.994,44	41.999,44	41.999,44	45.476,08	4.403,27	44.024,66
06/2016	22/07/2019	431.946,91	80,00	86.389,38	431.946,90	34.557,52	34.555,75	34.555,75	38.085,79	2.911,05	29.110,55
07/2016	20/08/2019	502.719,70	80,00	100.543,94	502.719,70	40.217,58	47.664,91	47.664,91	42.974,00	4.690,91	46.909,13
08/2016	20/09/2019	680.653,66	80,00	136.130,73	680.653,65	54.452,29	64.469,15	64.469,15	0,00	64.469,15	644.691,49
Total da Infração:											1.172.900,96

Na peça recursal, analisando o demonstrativo e apuração do recolhimento a menos do ICMS em razão do uso indevido de benefício/incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE, assim discorre o Recorrente:

Diz que o Sr. Auditor partiu diretamente do valor histórico do ICMS dilatado (Coluna A - R\$

516.781,94), considerou o desconto de 80%, subtraindo o valor do ICMS recolhido (Coluna B – R\$ 103.356,39), chegando ao benefício aproveitado com o programa (Coluna D - R\$ 413.402,56).

Neste ponto, **diz que já se percebe a omissão a respeito da base de cálculo** – e devida comprovação - sobre a qual incidiu o benefício de 90% da diliação do ICMS, partindo o sr. Auditor para a simples informação de que o ICMS dilatado seria de R\$ 516.718,95.

Aqui de pronto rebato esta afirmação. Não há que se arguir os valores lançados na “Coluna A” do demonstrativo, pois se trata de valores tomados do demonstrativo de apuração do Programa DESENVOLVE apurado pelo próprio recorrente (*Vide Registro Fiscais de Apuração do ICMS-Operações Próprias a fl. 7, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 34*). Ademais, o percentual de 80% considerado de desconto no demonstrativo, é o correto, pois se trata de antecipação do ICMS dilatado em 3 (três) anos, que assim está posto no Anexo I do Regulamento do DESENVOLVE (Decreto nº 8.205/2002), vigente à época dos fatos.

Continuando, diz, a Recorrente, que, com base no valor aproveitado, constante da Coluna E, o Sr. Auditor calculou o valor devido ao FECEP com a aplicação de alíquota de 10% (Coluna E - R\$ 41.342,56), então atualizou o valor pela TJLP (Coluna F - R\$ 49.251,10), descontando o valor efetivamente pago pela Recorrente (Coluna H), concluindo pelo valor não recolhido de R\$ 7.908,54 (Coluna K).

Diz que, ao que parece, o Sr. Auditor entendeu que a Recorrente teria deixado de recolher apenas a atualização monetária incidente sobre a FECEP, supostamente devida com base na TJLP.

Registra que, primeiramente, não foi esta infração descrita no auto (nulidade)! Não obstante, ao exigir e constituir o valor devido, não tomou por base qualquer dos valores ora mencionados! Pois bem! De fato, não foi esta a infração, todavia **são os fatos consecutários do recolhimento a menos dos 10% (dez por cento) ao FECEP**, que geraram o recolhimento a menos do ICMS Dilatado devido.

Por fim, diz que, por alguma razão que não é possível compreender, a Fiscalização, aplicou sobre o valor supostamente não recolhido um multiplicador fator 10 (Coluna Kx10), fazendo com que os singelos R\$ 7.908,54 supostamente devidos (atualização monetária TJLP) atingissem absurdos R\$ 79.085,42.

Não merece razão, ao Recorrente, para dizer que não é possível compreender como “os singelos R\$ 7.908,54 supostamente devidos (atualização monetária TJLP) atingissem absurdos R\$ 79.085,42”. Na realidade é uma forma matemática que os agentes Fiscais Autuante encontraram para demonstrar a omissão imputada.

Vejamos essa mesma omissão demonstrada de uma outra forma, conforme demonstrativo de cálculo abaixo, seguindo estritamente a sequência lógica da concessão do benefício/incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE:

Demonstrativo dos Valores Devidos Referentes ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza e de ICMS Regime Normal - Indústria ICMS Regime Normal (Indústria) devido com base no art. 2º, Lei nº 13.564 de 20/06/2016 (perda do benefício Programa DESENVOLVE)															
Apuração Mês de Referência	Data de Pagamento ICMS Código de Receita 2167	Antecipaçã o de Pagto em anos	ICMS Dilatado (EFD) (ICMS Dilatado Total) (valor histórico)	TJLP	Desconto conforme Tabela I do Decreto 8.205/01 para Fato Gerador anteriores a 01/09/2016 (c/ desconto de 15,65%, de 01/09/2016 a 01/09/2016) 04/02/03, 04/02/04, a partir de 04/02/05 Decreto nº 16.983, pelo corrigido pela variação da TJLP) (%) (*)	Parcela (calculada) do ICMS Dilatado considerado a aplicação do desconto previsto para o respectivo período (valor histórico corrigido pela variação da TJLP) (***)	Parcela DEVIDO Incentivada do ICMS (DAE - Código de Receita 2167) (valor histórico)	Pagamento Antecipado com ICMS Recolhido (DAE - Código de Receita 2167) (valor histórico)	Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (10% do incentivo / benefício)	Data de Pagamento ICMS Código de Receita 2037 ICMS Combate a Pobreza	Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (10% do incentivo / benefício - EFETIVAMENTE Recolhido com base no art. 2º Decreto nº 16.970 de 19/08/2016 VALOR DEVIDO (valor histórico corrigido pela variação da TJLP)	Parcela (calculada) do ICMS Dilatado considerado a aplicação do desconto de 01/09/2016 a 01/09/2016 (valor histórico corrigido pela variação da TJLP)	Fundo de Pobreza recolhido (valor histórico do ICMS sem variação da TJLP)	Programa DESENVOLVE Contribuinte pode direito aos benefícios do Programa DESENVOLVE (ICMS Dilatado devido) com base no art. 2º Lei nº 13.564 de 20/06/2016 (perda do benefício recolhido a menor VALOR A RECOLHIDO (valor histórico corrigido pela variação da TJLP)	
mês/ano	Data	Anos	A	B=Calc	C = A * B	D = *	E = C * D	F = C - E	(**)	G = D * 1,10	H = G * 100% ou H*10	I = E - H	J = E - I		
12/2015	21/01/2019	3 anos	516.781,94	1.391.293	615.638,76	80%	492.511,01	123.127,75	103.356,39	49.251,10	21/01/2019	41.342,56	413.425,60	79.085,	
01/2016	20/02/2019	3 anos	458.433,77	1.190.923	545.959,36	80%	436.767,49	109.191,87	91.686,70	43.676,75	20/02/2019	36.674,70	366.747,00	70.200,	
02/2016	20/03/2019	3 anos	440.398,69	1.190.553	524.318,07	80%	419.454,46	104.863,61	88.079,74	41.945,45	20/03/2019	35.231,90	352.319,00	67.135,	
03/2016	20/04/2019	3 anos	432.363,42	1.190.183	502.678,78	80%	402.131,20	100.534,82	84.096,74	40.213,12	20/04/2019	34.806,74	348.067,40	64.909,	
04/2016	20/05/2019	3 anos	741.732,46	1.188.996	881.620,52	80%	705.296,42	176.324,10	148.346,49	70.529,64	31/05/2019	60.056,60	600.566,00	104.730,	
05/2016	21/06/2019	3 anos	524.993,07	1.187.619	623.491,84	80%	498.793,88	124.698,37	104.998,61	49.879,35	20/06/2019	45.476,08	454.760,80	44.032,	
06/2016	22/07/2019	3 anos	431.946,91	1.186.397	512.460,54	80%	409.968,44	102.492,11	86.389,88	40.996,84	03/10/2019	38.085,79	380.857,90	29.110,	
07/2016	20/08/2019	3 anos	502.719,70	1.185.176	595.811,42	80%	476.649,13	119.162,28	100.543,94	47.664,93	08/10/2019	42.974,00	429.740,00	46.909,	
08/2016	20/09/2019	3 anos	680.653,66	1.183.957	805.864,38	80%	644.691,50	161.172,88	136.130,73	64.469,15		0,00	0,00	644.691,	1.172.901,

Lançados na “Coluna A” do demonstrativo o “*ICMS Dilatado*” (valor histórico), pois se trata de valores tomados do demonstrativo de apuração do Programa DÉSENVOLVE apurado pelo próprio recorrente (Vide Registro Fiscais de Apuração do ICMS-Operações Próprias a fl. 7 que faz parte).

integrante do CD/Mídia de fl. 34), onde, aplicando o índice da TJLP, encontra-se os valores da “Coluna B”, que se trata do “*ICMS Dilatado*” atualizado.

Aplicando o percentual de 80% sobre a “Coluna B”, que corresponde ao percentual considerado de desconto por estar antecipando o “*ICMS Dilatado*” em 3 (três) anos, encontra-se os valores lançado na “Coluna C”, que se trata da remissão do débito do “*ICMS Dilatado*”, relativo ao incentivo financeiro do Programa DESENVOLVE. Por conseguinte, na “Coluna F”, encontra-se a parcela devida do “*ICMS Dilatado*” a ser recolhido com “Código de Receita 2.167”, com isso quitando a obrigação com o Estado da Bahia.

Para usufruir dessa redução do “*ICMS Dilatado*” e, portanto, recolher os valores apontados na “Coluna F”, tornando-se regular junto ao Estado da Bahia, há a obrigação do recolhimento de 10% do valor da parcela do “*ICMS Dilatado*”, nos termos do art. 2º do Dec. 19.970/2016, correspondente ao valor reduzido de 80%, que diz respeito a “Coluna E” do demonstrativo acima.

Então, na “Coluna G”, têm-se os valores correspondente a parcela de 10% a ser recolhido ao FECEP. Por sua vez, na “Coluna H”, consta os valores efetivamente recolhidos, pelo Recorrente, ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), que foram aquém dos valores devidos constantes da “Coluna G”, dado ter sido apurado pela Recorrente sem a atualização da TJLP.

Recolhido, então a menor o valor da parcela dos 10% do “*ICMS Dilatado*” devido ao FECEP, perde-se o benefício/incentivo do Programa do DESENVOLVE no valor proporcional ao recolhimento a menos da parcela devida ao FECEP. Portanto, dado os valores recolhidos ao FECEP constantes da “Coluna H”, vê-se na “Coluna I” os valores da parcela do “*ICMS Dilatado*” que a Recorrente tem direito ao benefício/incentivo do Programa DESENVOLVE.

Comparando, então, os valores da parcela do “*ICMS Dilatado*” que, a Recorrente, tem direito ao benefício/incentivo do Programa DESENVOLVE, constante da “Coluna I”, com os valores da parcela do “*ICMS Dilatado*” considerando a aplicação do desconto de 80%, constante da “Coluna F”, encontra-se os valores do “*ICMS Dilatado*” que o Recorrente perdeu o direito ao benefício/incentivo do Programa DESENVOLVE, por recolhimento a menos da parcela dos 10% devidos ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), com base no art. 2º, da Lei nº 13.564/2016, que são os mesmo encontrado no demonstrativo de débito da autuação elaborados pelos agentes Fiscais Autuantes.

Diante do fato de estar devidamente comprovado ter a empresa autuada utilizado de incentivo fiscal para recolhimento do ICMS sem o cumprimento de todas as condições previstas no Programa DESENVOLVE, a conclusão é de ser devido o imposto, conforme apurado pelos autuantes, não merecendo qualquer reforma no voto condutor da decisão de piso proferida pelos membros da 6ª JJF, através do Acórdão 6ª JJF Nº 0337-06/23-VD.

Quanto ao pedido de redução da multa imposta ao patamar de 20% (vinte por cento) sobre o valor do lançamento fiscal, ora em análise, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não mais possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação acessória ou principal, ao teor dos §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que foram revogados através da Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19 e pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12, respectivamente.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Eminentes pares, sobre a matéria, reporto-me ao voto em que proferir quando fiquei vencido naquele julgamento, envolvendo o mesmo Sujeito Passivo, que redundou no Acórdão CJF nº 0441-12/23-VD.

A respeito da prefacial de decadência, o crédito tributário, *in casu*, restou constituído quando da constituição da norma individual e concreta, isto é, quando da atividade do Sujeito Passivo de identificar a ocorrência do fato jurídico tributário, identificar a matéria tributária, reunir todos os

elementos para o cálculo do tributo e apresentar-se o sujeito ativo, na posição de sujeito passivo, antecipando o seu pagamento.

Contudo, se assim procedeu, ofereceu ao Fisco todos os elementos necessários e suficientes para a revisão de sua atividade (art. 149, caput, c/c inciso V, c/c art. 150 do CTN), que poderia se operar até o implemento do prazo em que o direito de a Fazenda Pública revisar a atividade do Sujeito Passivo não se houvesse escondido (art. 149, parágrafo único, do CTN).

A cultura justificativa nacional tem dado menos atenção à distinção, a meu ver mais que correta, àquela distinção que fazia o praticado José Souto Maior Borges entre decadência do direito de lançar, e decadência do direito de revisar.

Não há no CTN qualquer impedimento à fluência do prazo para revisão da atividade do sujeito passivo (uma vez que operada, ao constituir a norma individual e concreta e oferecer os fatos à tributação, além de calcular o montante a ser recolhido em tempo futuro, por força da legislação). Ora, esse prazo de decadência (para revisão da atividade do Sujeito Passivo) não esteve impedida de modo algum.

É fato: não havia ainda constituição definitiva do crédito tributário, portanto não há falar em fluência do prazo prescricional. A constituição do crédito já se havia operado, portanto não há que se falar mais em decadência sobre o mesmo. Porém, *dormientibus non succurrit jus*: se o Sujeito Passivo cumpriu com suas obrigações acessórias atinentes às suas operações empresariais compreendidas entre 12/2015 e 08/2016, nada obstante o prazo dilatado para pagamento do imposto, cabia ao Fisco revisar tal atividade.

Sou pelo reconhecimento da decadência de o Fisco revisar a atividade do Sujeito Passivo (cinco anos contados da apresentação das declarações), e, por conseguinte, pela decadência do crédito tributário constituído como fruto da atividade revisional promovida pela Administração Fazendária.

Vencido que fiquei na prefacial, sigo no exame das questões em que, com a devida vénia, também peço licença para divergir respeitosamente do Senhor Relator.

Com relação ao equívoco do cálculo da atualização do FECEP, e aplicação da TJLP como índice de atualização, penso que assiste razão nas circunstâncias concretas em inculcar a consequência da perda parcial do benefício no período.

Não se trata de descumprimento da prestação, mas de seu adimplemento substancial (embora viciado).

Senão aqui, certamente em outros foros, caso a eles alcance, a matéria será objeto de indagações mais aprofundadas.

Parece-me, e tenho defendido em outros casos, que nessas circunstâncias a sanção da perda parcial do benefício é por demais gravosa, quando o equívoco do Sujeito Passivo se restringe ao erro de cálculo na atualização de um adicional (FECEP) do imposto.

Mais consentâneo que se aplicasse a atualização e a multa de 60% (sobre a parcela não recolhida), a incidir contra quem não cumpre tempestivamente a obrigação tributária.

É nesse sentido, aliás, que o Sujeito Passivo rejeita dupla penalização pela conduta. Ainda que vencido, insisto, não vejo como desconsiderar o fato de que ao errar o cálculo, infligiu-se contra o Sujeito Passivo a sanção da perda parcial do benefício; e ao apurar-se o crédito (como se benefício não houvesse), ainda se aplicou a sanção pecuniária.

É inequívoco o *bis in idem*.

Todavia, deixo de me pronunciar sobre o percentual de multa, incabível neste foro (art. 125 do COTEB).

Ante o exposto, sou pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, seja para acolher a decadência, seja, se vencido ficar, para que seja refeito o cálculo do lançamento, afastando a dupla incidência da sanção.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299314.0006/22-0, lavrado contra **SANSUY S.A. - INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.172.900,96, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: João Vicente Costa Neto, Marcelo Mattedi e Silva e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Gabriel Henrique Lino Mota e Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS