# A APLICAÇÃO DO FUNDO DE APÓIO AO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DA PARAÍBA – FAIN E SEUS QUESTIONAMENTOS

**Rodrigo Antônio Alves Araújo***

## RESUMO

O Fundo de Apóio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, foi criado com o objetivo de fomentar o desenvolvimento da produção industrial no Estado, através de recursos oriundos, principalmente, do ICMS. Tendo como finalidade à concessão de estímulos financeiros para a implantação, relocalização, ampliação e revitalização de empreendimentos industriais e turísticos que sejam declarados, por seu Conselho Deliberativo, de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado.

O FAIN foi instituído pela Lei nº 4.856, de 29 de julho de 1986, modificada pelas Leis nºs 5.019, de 7 de abril de 1988 e 5.562, de 14 de janeiro de 1992, passando a ser regido pelas disposições constantes da Lei nº 6.000/94.

Com o advento da Resolução nº 20/2003, que aprovou a mudança da sistemática no recolhimento dos recursos do FAIN oriundos do ICMS, surgiu, além da sistemática já existente oriunda da lei do FAIN, a autorização para as empresas beneficiárias do FAIN solicitarem à Secretaria de Finanças do Estado a concessão de regime especial, como previsto no art. 788 do RICMS-PB, de forma que a repercussão financeira fosse neutra em relação aos contratos vigentes.

Em razão dessa autorização, as empresas em sua grande totalidade, passaram a solicitar regime especial, cujo benefício passou a ter por cerne a concessão de crédito presumido do ICMS, passando doravante, os respectivos regimes especiais, a disciplinar as regras para concessão do benefício do FAIN.

Assim, em razão dessa nova sistemática, a Secretaria de Estado da Receita, através de sua fiscalização, passou a considerar determinados procedimentos realizados pelos contribuintes beneficiários, como infrações as normas do FAIN, fazendo surgir diversas autuações, o que torna necessária a interpretação dos dispositivos normativos concernentes ao FAIN, com o objetivo de vislumbrarmos a correção dos procedimentos e corrigirmos os efeitos tributários nocivos para o contribuinte e para o Estado,

resultante da interpretação equivocada das normas aplicáveis ao FAIN, evitando assim, prejuízos para ambas as partes envolvidas.

PALAVRAS-CHAVE: Fundo de Apóio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN. Regime Especial. Crédito Presumido do ICMS.

## 1. INTRUDUÇÃO

O Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, foi instituído pela Lei nº 4.856, de 29 de julho de 1986, modificada pelas Leis nºs 5.019, de 7 de abril de 1988 e 5.562, de 14 de janeiro de 1992, passando a ser regido pelas disposições constantes da Lei nº 6.000/94, sendo regulamentado através do Decreto do Estado da Paraíba nº 17.252/94, tendo por finalidade a concessão de estímulos financeiros à implantação, à relocalização, à revitalização e à ampliação de empreendimentos industriais e turísticos que sejam declarados, por maioria absoluta do seu Conselho Deliberativo, de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado.

Dispondo o ***art. 5º*** do Decreto nº 17.252/94, que o FAIN seria constituído de 75% do ICMS recolhido, conforme se abebera da transcrição *ipsis litteris* abaixo:

> ***Art. 5º Constituirão recursos do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN):***
>
> ***I - 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS recolhido, após a aprovação do benefício, pelos novos empreendimentos, ou os que sejam caracterizados como revitalizados, pelos que ampliam sua capacidade nominal instalada, e pelos que venham a se relocar em todo o Estado da Paraíba;***

Destarte, pelas regras disciplinadas na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, o valor concernente a 75% do ICMS recolhido pelas empresas beneficiárias do FAIN, através de Documento de Arrecadação Estadual – DAR, seria obrigatoriamente depositados no Banco do Estado da Paraíba, que era á época o Agente Financeiro do

FAIN, sendo posteriormente transferidos para a conta do FAIN, mantida pelo mesmo Banco, conforme disposição normativa colacionada *in verbis*:

> ***Art. 6º Os recursos a que se refere o art. 5º deste Decreto serão, obrigatoriamente, depositados no Banco do Estado da Paraíba, que será o Agente Financeiro do FAIN.***
>
> ***§ 1º Os valores decorrentes dos recolhimentos de que trata o inciso I, do art. 5º, serão pagos pelas empresas beneficiárias, incluídos no total do ICMS devido e creditados na Conta Única, devendo ser transferidos, ato contínuo, para a conta do FAIN, mantida no mesmo Banco.***
>
> ***§ 2º Para cumprimento do disposto no parágrafo anterior, a parcela destinada ao Fundo constará em destaque no Documento de Arrecadação Estadual - DAR.***
>
> ***§ 3º Os recursos previstos nos incisos II a VI, do art. 5º, caso não haja disposição contratual ou convenial em contrário, serão, igualmente, depositados na aludida conta especial.***

No caso vertente, os 75% do ICMS recolhido pelas empresas na conta única do Estado para ser destinado, a *posteriori*, a conta do FAIN, eram revertidos em forma de empréstimos para as empresas beneficiárias, conforme disposição contida nos ***arts. 14 e 15*** do Decreto nº 17.252/94, transcrito abaixo:

> ***Art. 14. Os contratos de financiamentos com recursos do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba (FAIN), ajustados entre a empresa beneficiária e o Agente Financeiro, serão celebrados com interveniência da Companhia de Desenvolvimento da Paraíba (CINEP), no prazo de até 90 (noventa) dias a contar da publicação do Decreto ratificador da aprovação do projeto pelo Conselho Deliberativo do FAIN, podendo a empresa beneficiária realizar o primeiro recolhimento das parcelas, pertinente ao Fundo, no mês subseqüente ao da assinatura do contrato.***
>
> ***Art. 15. Os empréstimos serão liberados no prazo de até 30 (trinta) dias, a contar da data do efetivo recolhimento, em parcelas mensais***

> ***e sucessivas, que não poderão exceder a 180 (cento e oitenta) meses, tendo como base os próprios depósitos realizados em favor do FAIN, garantidos por aval dos representantes legais da empresa ou de seus sócios majoritários ou de outras empresas com patrimônio líquido compatível com o montante das responsabilidades assumidas.***

Todavia, dispunha o ***§ 4º*** do ***art. 6º*** do referido decreto, que a empresa beneficiária do FAIN em atraso no recolhimento do ICMS e com débitos junto aos órgãos estaduais e municipais, não gozaria o direito de efetuar o depósito no Fundo, revertendo ao Tesouro do Estado e ao Município as parcelas do incentivo relativas ao ICMS recolhido fora do prazo, diante do que se observa na transcrição *verbis*:

> ***Art. 6º.....***
>
> ***§ 4º A empresa beneficiária do FAIN, em atraso no recolhimento do ICMS e com débitos junto aos órgãos estaduais e municipais onde a empresa está localizada, não gozará do direito de efetuar o depósito no Fundo, revertendo ao Tesouro do Estado e ao Município respectivo as parcelas do incentivo relativas ao ICMS recolhido fora do prazo. (grifo nosso)***

Nesse diapasão, infere-se que a norma supra condicionava a perda do direito de efetuar o depósito no Fundo, consequentemente, a perda do benefício, no caso da empresa beneficiária do FAIN atrasar o recolhimento do ICMS e, concomitantemente, apresentar débito junto aos órgãos estaduais e municipais, ou seja, além de atrasar o recolhimento, teria também de está com débitos junto aos órgãos estaduais e municipais simultaneamente.

Em razão disso, no exercício de 2010, o referido ***§ 4º***, na nossa singela concepção, foi desnecessariamente alterado pelo art. 1º do Decreto nº 31.584 de 01.09.2010, haja vista nesta época a sistemática do FAIN já ter sido modificada pela Resolução nº 20/2003, passando doravante, todos os benefícios do FAIN a serem regidos por regime especial, com a concessão de crédito presumido, em vez do depósito na conta do FAIN.

Assim, com a implementação do regime especial, a Lei nº 6.000/94 e o Decreto nº 17.252/94, que disciplinam o FAIN, passaram a ser inaplicáveis quanto a forma de

fruição do benefício, tornando inócua e desnecessária a alteração realizada no *§4º*, cuja nova redação estipulou o prazo de 30 dias para o atraso no pagamento, além da alteração realizada com a troca da partícula de conjunção *"e"*, por *"ou"*, conforme se verifica abaixo:

> ***§ 4º A empresa beneficiária do FAIN, com atraso no recolhimento do ICMS devido, por período superior a 30 (trinta) dias ou com débito junto aos órgãos estaduais ou municipais onde esteja localizada, não gozará do direito de usufruir o incentivo, revertendo ao Tesouro do Estado as parcelas do benefício relativo ao ICMS recolhido fora do prazo, observado o disposto no § 7º, desde artigo.*** *(grifo nosso)*
>
> ***§ 7º Ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido, no período de até 30 (trinta) dias, o benefício será reduzido de 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso, sem prejuízo dos encargos previstos na legislação tributária.***

No caso vertente, urge ressaltarmos que desde o ano de 2003, tinha sido editada a **RESOLUÇÃO nº 20/2003**, que aprovou a mudança da sistemática no recolhimento dos recursos do FAIN oriundos do ICMS, surgindo dessa resolução a ratificação da sistemática já existente originária da lei do FAIN, ao tempo em que esta resolução também autorizou as empresas beneficiárias do FAIN a solicitarem à Secretaria de Finanças do Estado (atual Secretaria de Estado da Receita), a concessão de regime especial, como previsto no ***art. 788*** do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto no. 18.930/97, de forma que a repercussão financeira fosse neutra em relação aos contratos vigentes, ou seja, que a mudança da forma de aplicação do benefício na nova sistemática não onerasse o beneficiário para mais ou menos financeiramente, em ralação a forma anterior.

Nesse diapasão, com o advento da Resolução nº 20, a sistemática de recolhimento do FAIN passou a ser dividida em duas sistemáticas distintas, quais sejam:

> ***II – Estabelecer que o valor do ICMS recolhido consoante o inciso I do artigo 5º do Regulamento do FAIN – Decreto no. 17.252/94 – seja efetivado na Conta Única do Estado da Paraíba, para***

> ***transferência à Companhia de Desenvolvimento da Paraíba – CINEP, após as deduções constitucionais do imposto.***
>
> ***III – Autorizar às empresas beneficiárias do FAIN a solicitarem à Secretaria de Finanças do Estado a concessão de regime especial, como previsto no art. 788 do RICMS-PB aprovado pelo Decreto no. 18.930/97, de forma que a repercussão financeira seja neutra em relação aos contratos vigentes.*** *(grifo nosso)*

Partindo dessa premissa, evidencia-se de chofre que a Resolução nº 20 estabeleceu duas sistemáticas distintas concernentes ao FAIN, uma já disciplinada na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, e a outra a ser disciplinada através de Regime Especial, onde o ***inciso V*** da Resolução nº 20 dispõe hialinamente que a concessão do benefício do FAIN se regerá nos estritos termos do Regulamento do FAIN ou através da implementação do instrumento concessor de Regime Especial, nos termos e nos limites da legislação tributária, de forma que a repercussão financeira referente a uma ou outra sistemática, seja neutra em relação ao incentivo concedido pelo FAIN e ratificado pelo Governo do Estado, conforme pode ser comprovado na inteligência emergente do ***inciso V*** da Resolução nº 20, transcrito *ipsis litteris* abaixo:

> ***V - Definir que a concessão nova de estímulo fiscal e financeiro à implantação, a relocalização, à revitalização e à ampliação de empreendimentos industriais e turísticos se regerá nos estritos termos do Regulamento do FAIN, podendo à Secretaria das Finanças implementar o instrumento concessor de Regime Especial, nos termos e nos limites da legislação tributária, de forma que a repercussão financeira seja neutra em relação ao incentivo concedido pelo FAIN e ratificado pelo Governador do Estado***. (grifo nosso)

Onde se perquire no ***inciso VI*** da referida resolução, a **ratificação expressa** acerca do estabelecimento de duas sistemáticas distintas a serem aplicadas ao FAIN, conforme se comprova abaixo:

> ***VI – Autorizar a Secretaria Executiva do FAIN a adotar as medidas necessárias ao cumprimento desta Resolução, inclusive as providências de retorno da empresa beneficiária, a qualquer tempo da vigência de seu período de incentivo, ao regime jurídico previsto no art. 14 e seguintes do Regulamento do FAIN, em sendo medida manifesta do seu interesse ou por extinção do Regime Especial pela Secretaria de Finanças ou em função de superveniência factual e/ou legal.*** *(grifo nosso)*

Destarte, conforme exegese da norma supra, evidencia-se com nívea clareza que a respectiva resolução autoriza a Secretaria Executiva do FAIN a adotar medidas necessárias para providenciar o **retorno** da empresa beneficiária ao regime jurídico previsto no art. 14 e seguintes, do Regulamento do FAIN, o qual se refere ao recolhimento de 75% do ICMS em uma conta única do Estado, confirmando assim a existência do regime jurídico disciplinado pela Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94 e o outro disciplinado através de regime especial, onde a qualquer tempo, por manifestação própria do contribuinte ou por extinção do Regime Especial, poderá a empresa beneficiária retornar ao sistema original disciplinado pela Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94.

Sendo a Resolução nº 20 ratificada pelo Estado da Paraíba através do Decreto nº 24.194/03, conforme se comprova na leitura do dispositivo abaixo:

> ***Art. 1- Fica ratificada a Resolução nº 020/2003, do Conselho Deliberativo do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN, publicada em anexo, que aprova a mudança na sistemática de recolhimento dos recursos do FAIN, originários do ICMS.***

## 2. DA SISTEMATICA ATUAL DO FAIN

Com o advento da **Resolução nº 20**, de 2003, que **alterou a sistemática de recolhimento do FAIN**, diante da autorização para o Estado conceder **Regime Especial**, as empresas industriais passaram a optar pela sistemática de crédito presumido disciplinadas através dos Regimes Especiais concedidos.

No caso vertente, é de bom alvitre lembrar, que com a opção do regime especial, toda a regra do FAIN para efeito de aplicação do benefício passou a ser restringir as regras disciplinadas em cada regime, os quais resultam em sua grande maioria da edição de resoluções do FAIN específicas para cada empresa, não podendo se aplicar as empresas sujeitas ao regime especial, as regras disciplinadas na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, **exceto se o respectivo regime contemplar em seu bojo tais regras**.

Em razão disso, o benefício deixou de ter por cerne o empréstimo resultante do recolhimento do ICMS pelas empresas beneficiadas pelo FAIN, passando o benefício a ter por base um **"Crédito Presumido"** do ICMS a ser aplicado sobre o saldo devedor apurado mensalmente, conforme disciplinamento contido no regime especial concedido.

Onde se perquire a concessão pelo Estado da Paraíba de diversos tipos de Regimes Especiais, com sistemáticas de cálculos para utilização de crédito presumido diferenciadas, haja vista a existência de regimes especiais com diversas formas de cálculo quanto à apuração do saldo devedor para aplicação do percentual para obtenção do crédito presumido.

Dessa forma, observa-se que o cálculo para obtenção do crédito presumido varia de empresa para empresa, conforme disciplinamento emanado do respectivo regime, pois verificamos que determinados regimes consideram como forma de cálculo, para efeito de obtenção do valor do crédito presumido, **o valor total do saldo devedor**, sem determinar qualquer restrição quanto aos valores que deveriam ser incluídos nos débitos e créditos para apuração do saldo devedor, a exemplo da exigência de operações com mercadorias incentivadas apenas, conforme se verifica no Regime Especial concedido a uma **Empresa "X",** cuja ***CLÁUSULA PRIMEIRA*** assim dispõe:

> ***CLÁUSULA PRIMEIRA – Após cada período de apuração do ICMS da Empresa "X", terá direito à utilização de um crédito presumido correspondente a 57,75% (cinqüenta e sete virgula setenta e cinco por cento) do total do saldo devedor do período correspondente.*** *(g.n)*

No caso vertente, observa-se no regime especial da **Empresa "X",** que não existe restrição quanto aos valores que deveriam constar do débito e crédito para efeito de apuração do saldo devedor, onde em tese, todos os débitos e créditos registrados na Conta Gráfica do ICMS poderiam fazer parte da apuração mensal, para efeito de

obtenção do crédito presumido, independente de se originar de mercadorias de produção própria ou não.

Outrossim, dentre os regimes especiais concedidos, encontramos aqueles que contém alguma restrição quanto aos valores de débito e crédito que devem fazer parte da apuração do saldo devedor, para efeito de obtenção do crédito presumido do FAIN, como exemplo citamos o Regime Especial concedido a **Empresa "Y",** conforme se observa abaixo:

> ***CLÁUSULA PRIMEIRA – Após cada período de apuração do imposto, a Empresa "Y", terá direito à utilização de um crédito presumido correspondente 95% (noventa e cinco por cento), nas operações de industrialização e comercialização, do total do saldo devedor do período correspondente. (g.n)***

Onde se observa da exegese do texto supra, que o total do saldo devedor do período deve ter por origem os débitos e créditos concernentes as operações de INDUSTRIALIZAÇÃO e COMERCIALIZAÇÃO, não havendo qualquer restrição que determinasse a aplicação do benefício apenas ao saldo devedor oriundo das mercadorias incentivadas (industrializadas).

Vislumbramos também a existência de regimes especiais que seguem a regra básica da Lei do FAIN, a qual dispõe sobre a aplicação do crédito presumido do ICMS apenas sobre o saldo devedor do ICMS apurado mensalmente, relativo às saídas decorrentes da produção industrial própria incentivada, conforme pode ser comprovado no regime especial concedido a **Empresa "Z",** cuja ***Cláusula Primeira*** assim dispõe:

> ***CLÁUSULA PRIMEIRA – Após cada período de apuração do imposto, a Empresa "Z", terá direito a utilização de crédito presumido de 54% (cinqüenta e quatro por cento) do saldo devedor do ICMS apurado mensalmente, relativo as saídas decorrentes da produção industrial própria incentivada, conforme especificado na Resolução do FAIN nº 018/2010, ratificada pelo Decreto nº 31.397/10. (g.n)***

Destarte, observa-se nos casos citados acima a incongruência existente entre os diversos Regimes Especiais concedidos, quanto à forma de apuração do saldo devedor do ICMS, havendo a restrição em alguns quanto aos débitos e créditos que deveriam fazer parte da apuração para obtenção do crédito presumido e em outros não.

Nessa linha de raciocínio, vislumbramos que apesar do FAIN ter como premissa basilar a aplicação do benefício a produtos de produção própria (incentivada),

vislumbramos que os diversos regimes especiais concedidos autorizam o benefício do crédito presumido, sem levar em conta apenas os produtos incentivados de fabricação própria.

Assim, como o benefício concedido a empresa está sob a égide de um regime especial, torna-se defeso à fiscalização considerar regras estabelecidas na Lei do FAIN, em detrimento das regras disciplinadas no respectivo regime, sob pena de ferir a segurança jurídica, haja vista o regime especial está amparado nas normas do RICMS/PB e na Lei nº 6.379/96.

## 3. LEI DO FAIN x REGIME ESPECIAL

Observa-se hodiernamente, que com o advento da Resolução nº 20/03, a regra para o benefício do FAIN aplicada pelo Estado da Paraíba, passou a ter por cerne única e exclusivamente a concessão de regime especial, haja vista não haver mais na pratica a possibilidade do recolhimento do ICMS ser efetuado numa conta única do Estado para em seguida, os recursos serem revertidos em forma de empréstimos ao beneficiado.

Portanto, na prática, não existe mais a concessão do benefício com base nas diretrizes da Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, que ocorria através do recolhimento de 75% do ICMS em conta única do Estado, para posteriormente ser repassado à conta do FAIN, revertendo os recursos depositados em forma de empréstimos para os beneficiários do FAIN.

Partindo dessa premissa, infere-se que o benefício do FAIN passou a ter suas regras regidas através do regime especial concedido, deixando as empresas sujeitas ao respectivo regime, quanto a fruição do benefício, de sujeitarem-se as regras disciplinadas na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, a exemplo das disposições contidas no ***§4º*** do ***art. 6º*** do Decreto nº 17.252/94, quanto ao atraso no recolhimento, ou mesmo, quanto às determinações explicitadas no ***art. 5º, inciso I, §1º e §3º*** do mesmo diploma legal. Exceto se houver tal previsão disciplinada no regime especial concedido.

Perfilhando esse entendimento**,** vislumbra-se o grande equívoco cometido quando da realização da glosa do crédito presumido utilizado pelo contribuinte em razão do FAIN, em decorrência do atraso no recolhimento, com base nas disposições normativas contidas nos ***§4º*** e ***§7º*** do ***art. 6º*** do Decreto nº 17.252/94, colacionados abaixo:

> ***Art. 6º.....***
>
> ***§ 4º A empresa beneficiária do FAIN, com atraso no recolhimento do ICMS devido, por período superior a 30 (trinta) dias ou com débito junto aos órgãos estaduais ou municipais onde esteja localizada, não gozará do direito de usufruir o incentivo, revertendo ao Tesouro do Estado as parcelas do benefício relativo ao ICMS recolhido fora do prazo, observado o disposto no § 7º, desde artigo.***
>
> ***§ 7º Ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido, no período de até 30 (trinta) dias, o benefício será reduzido de 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso, sem prejuízo dos encargos previstos na legislação tributária.***

Pois com a *devida máxima vênia*, vale lembrar que estas normas estão disciplinadas na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, as quais não podem ser aplicadas em empresas submetidas a regime especial, onde se infere que o atraso no recolhimento com base no ***§4º*** do ***art. 6º*** do Decreto nº 17.252/94, trazia repercussão quando o benefício tinha por cerne o depósito na conta única do Estado, cujo recurso depositado seria revertido como empréstimos aos beneficiários do FAIN, fato este não vislumbrado no regime especial, que tem como benefício o crédito presumido.

Porém, nada impede que conste do disciplinamento previsto no regime especial tais exigências, apesar de entendermos que o atraso no pagamento na vigência da regra atual, não traz, em tese, repercussão nos recursos do FAIN, simplesmente por não se tratar mais o benefício de um depósito que seria revertido em forma de empréstimo, e sim, de crédito presumido, o qual será utilizado na apuração mensal, visto o ICMS residual a ser recolhido após a aplicação do benefício, não ter qualquer relação com o FAIN, tratando-se de ICMS normal (Receita 1101).

Portanto, incoerente se torna a aplicação de regras estabelecidas para um benefício a ser concedido em forma de empréstimos, com recursos do ICMS recolhido pelo próprio beneficiário, quando o novo benefício tem por cerne a concessão pelo Estado da Paraíba de crédito presumido, através de regime especial.

Outrossim, vislumbramos outro equívoco cometido, quando se considera para realização do cálculo para obtenção do crédito presumido a disposição contida na Lei nº

6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, de que o benefício do FAIN se aplica apenas as mercadorias incentivadas (produção própria).

Pois nesse caso, deve o auditor se ater ao que disciplina o regime especial concedido à empresa fiscalizada, para fins de autuação, haja vista não poder aplicar as normas disciplinadas na lei e decreto mencionados, por se tratar de regras específicas para concessão de benefício na forma de depósito, cujos recursos retornam através de empréstimos.

Em razão dessas considerações, na nossa singela concepção, para efeito de fruição do benefício, não poderá ser aplicada em um contribuinte beneficiário do FAIN, as normas estabelecidas na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, quando a empresa estiver sob a égide de um regime especial, o qual é autorizado pelo ***inciso III*** da Resolução nº 20/03, cuja previsão legal encontra-se disposta na inteligência emergente do ***art. 788*** do RICMS/PB, que assim dispõe:

> ***Art. 788. O Secretário de Estado da Receita poderá conceder, a requerimento da parte interessada, regime especial de tributação, bem como de concessão de inscrição, emissão, escrituração, dispensa de documentos e livros fiscais, apuração e recolhimento do imposto, transporte fracionado de mercadorias, outras obrigações acessórias, bem como os mecanismos e medidas de proteção à economia do Estado, inclusive as que visem ao apoio a novos empreendimentos, mediante a instituição de tratamentos fiscais diferenciados, considerando as peculiaridades e circunstâncias das operações, de modo a justificar a adoção da medida.***

Haja vista a concessão de um regime especial pelo Estado, reportar-se a instituição de tratamento fiscal diferenciado, ou seja, as regras estabelecidas num regime foge as regras gerais, por se tratar de um acordo entre as partes.

Nessa senda, chega-se à ilação do equívoco cometido quando da realização de procedimentos fiscais em empresas beneficiadas pelo FAIN, com base na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, cujo disciplinamento autorizado para a empresa resulta de Regime Especial.

Visto entendermos ser cabível e prudente a aferição das operações efetuadas pela empresa beneficiária com fulcro no disciplinamento contido no regime especial concedido, sendo inadmissível juridicamente, a aplicação de exigências normativas

contidas na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, quando a empresa está sob a égide de um regime especial.

Assim sendo, para que se cumpra a premissa basilar contida na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, aplicada as empresas beneficiadas pelo FAIN, deve o Estado da Paraíba conceder regimes especiais que contemplem tais regras, a exemplo do atraso no pagamento ou da realização do cálculo para obtenção do crédito presumido apenas com mercadorias de fabricação própria, pois só assim, uniformizará os procedimentos aplicados aos beneficiários do FAIN, e consequentemente, os procedimentos de fiscalização e autuação.

## 4. OS QUESTIONAMENTOS ATUAIS ACERCA DO CÁLCULO E DA FORMA DO RECOLHIMENTO DO FAIN

Existem atualmente vários questionamentos acerca da forma de recolhimento e cálculo do crédito presumido do FAIN, onde uma corrente de pensamento defende a tese de que o crédito presumido seja apurado em Contra Gráfica do ICMS específica, contendo apenas os créditos e débitos concernentes as mercadorias incentivadas, onde o saldo devedor, após deduzido o crédito presumido, deverá ser recolhido de chofre através de DAR, em código de receita própria do FAIN.

Assim, esta corrente de pensamento, a qual é aplicada hodiernamente, defende a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS de imediato, referente ao saldo devedor resultante da conta gráfica paralela efetuada para obtenção do valor do crédito presumido, sem levar em conta a apuração total mensal realizada através de Conta Gráfica única, conforme disposição contida no RICMS/PB.

A outra corrente de pensamento, a qual me acosto, entende que deve haver sim, a apuração em separado através de uma memória de cálculo similar a uma Conta Gráfica específica, contendo apenas os créditos e débitos concernentes as mercadorias incentivadas, **caso este fato esteja disciplinado no regime especial,** com o único objetivo de obtenção do valor a ser utilizado como crédito presumido, não tendo o contribuinte, nesse momento, qualquer obrigação de recolher o ICMS residual concernente ao saldo devedor após a obtenção do valor do crédito presumido.

*In casu*, com a *devida vênia*, rendo aos que pensam diferente, o tributo do meu respeitoso apreço e a consideração que eles, indiscutivelmente, merecem, porém, rechaço *in totum* esse entendimento, pelas razões que passarei a explicitar.

No caso vertente, é de bom alvitre lembrarmos que a legislação do ICMS só prevê uma única apuração do imposto no mês, resultante de uma única Conta Gráfica do ICMS, que deve englobar todas as operações da empresa ***(arts. 54 e 55 do*** RICMS/PB) , além da previsão regulamentar contida no ***art. 106***, ***inciso II, alínea "b"*** do RICMS/PB, quanto a um único prazo para o recolhimento do ICMS devido pelos estabelecimentos produtores, conforme se abebera das normas infracitadas:

> ***Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.***
>
> ***Art. 55. O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do imposto com base na escrituração em conta gráfica.***
>
> ***Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:***
>
> ***II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:***
>
> ***b) estabelecimentos produtores;***

Não podendo ser atribuído ao contribuinte a obrigação de recolher um valor resultante de um saldo devedor encontrado através da realização de uma Conta Gráfica paralela, feita apenas com a finalidade de se obter o valor do crédito presumido a ser utilizado no mês como benefício do FAIN, em razão de não haver previsão disciplinada no RICMS/PB que ampare essa exigência.

Nessa linha de raciocínio, necessário também se faz lembrar, que o recolhimento do FAIN estava consignado na Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, que previa que o recurso do FAIN principal teria por base 75% do ICMS recolhido pelo

contribuinte beneficiário, o que não mais existe atualmente, em razão do benefício ter por cerne a aplicação de um crédito presumido, e não do numerário recolhido.

Nesse diapasão, não se tem mais que se falar na obrigatoriedade do recolhimento do ICMS-FAIN em separado (código de receita própria do FAIN), como alegado pelos que defendem este recolhimento no momento da apuração paralela, pois o benefício não tem mais como base o ICMS recolhido, e sim, o crédito presumido, dando o regime especial o direito da empresa de abater do ICMS total a ser recolhido, seja ele integral ou apenas relativo às mercadorias incentivadas, conforme previsão disciplinada no regime especial concedido, o valor do crédito presumido encontrado.

Devendo ser ressaltado, que o benefício do FAIN deixou de ser o valor do ICMS recolhido, passando a ser o crédito presumido, assim, entendemos que o contribuinte deve apurar em memória de cálculo específica similar a uma apuração em Conta Gráfica em separado, o valor do crédito presumido, conforme previsão contida no regime especial, onde após encontrar esse valor, deve realizar a apuração total do ICMS a ser recolhido pela empresa no mês em Conta Gráfica única, contendo todos os créditos e débitos da empresa referente ao mês de apuração, lançando em ***"Outros créditos"*** o valor do crédito presumido autorizado, fazendo a seguinte referência: ***"Crédito presumido conforme Regime Especial Parecer GET nº 0000".***

Haja vista o valor do imposto resultante da apuração realizada com mercadorias incentivadas apenas, se for o caso, após a aplicação do benefício do crédito presumido, trata-se de ICMS normal, o qual será recolhido no prazo regulamentar, caso a apuração total realizada com todos os créditos e débitos concernentes as operações da empresa, tenha como resultado um saldo devedor.

Assim, de posse do valor do crédito presumido encontrado em memória de cálculo específica similar a uma Conta Gráfica específica para esse fim, deve ser apurado o valor do ICMS total devido pela empresa no mês de apuração, com a dedução desse valor do crédito presumido encontrado, independente se na Conta Gráfica total o saldo se apresente devedor ou credor.

Portanto, a exigência atual para que o contribuinte recolha o valor do ICMS resultante das mercadorias incentivadas, apurada em Conta Gráfica em separado, após a dedução do crédito presumido, antes da realização da apuração total do ICMS no mês de apuração, está equivocada e sem qualquer lastro legal, visto que, todo o ICMS a ser recolhido pela empresa beneficiária, após a dedução do crédito presumido, reporta-se ao

ICMS Normal, não tendo que se falar em FAIN, cujo benefício se traduz atualmente na forma de crédito presumido.

Destarte, vislumbra-se que a contumácia em se manter a exigência para que o contribuinte beneficiário recolha de imediato em receita própria do FAIN o ICMS residual apurado em Conta Gráfica paralela, após a aplicação do crédito presumido, é deletéria ao erário, pois nesse caso, além do benefício do crédito presumido já concedido pelo Estado, está sendo exigido que o valor residual do ICMS, após a aplicação do crédito presumido, seja recolhido em receita própria do FAIN, quando se sabe que esse valor pertence integralmente ao Estado, em razão do benefício já ter sido concedido na forma de crédito presumido.

## 5. CONCLUSÃO

*In fine*, após as considerações tecidas, chega-se à ilação do equívoco cometido ao se aplicar as empresas beneficiadas do FAIN e submetidas as regras de um Regime Especial, para efeito de fruição do benefício, as disposições contidas Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, a exemplo da glosa do crédito presumido em razão do atraso no pagamento ou da restrição para o cálculo do crédito presumido com base apenas nos débitos e créditos das mercadorias de fabricação própria.

Pois tais disposições para serem aplicadas pela fiscalização, necessariamente devem está disciplinadas no regime especial concedido.

Outrossim, também equivoca-se aquela corrente de pensamento que entende que deve haver o recolhimento do ICMS residual de imediato, em código de receita própria do FAIN, resultante do saldo devedor da apuração paralela realizada através de uma Conta Gráfica exclusiva para obtenção do valor do crédito presumido, antes da realização da apuração mensal total contendo todos os créditos e débitos da empresa no mês.

Haja vista comungarmos com a tese de que o contribuinte deve obter em memória de cálculo similar a uma Conta Gráfica em separado, o valor do crédito presumido, conforme previsão contida no regime especial concedido, onde após encontrar esse valor, deve realizar a apuração total do ICMS a ser recolhido pela empresa no mês em Conta Gráfica única, contendo todos os créditos e débitos da empresa referente ao mês de apuração, lançando em ***"Outros créditos"*** o valor do

crédito presumido autorizado, fazendo a seguinte referência: ***"Crédito presumido conforme Regime Especial Parecer GET nº 0000".*** Devendo recolher o ICMS normal no prazo estipulado no RICMS/PB, caso o saldo seja devedor.

Pois conforme já foi por nós explicitado, não existe mais na sistemática atual, a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS-FAIN, tendo em vista o benefício ter passado a ser com base na concessão de crédito presumido, portanto, não existe amparo legal na exigência para que o contribuinte recolha o ICMS de imediato, quando da apuração realizada em Conta Gráfica paralela para a obtenção do crédito presumido.

Nestes termos, entendemos que diante da impossibilidade de aplicação das regras estabelecidas Lei nº 6.000/94 e Decreto nº 17.252/94, para efeito de fruição do benefício, devem os regimes especiais concedidos explicitarem em seu bojo as regras que forem pertinentes as premissas básicas do FAIN, para que ocorra a uniformização do benefício, além dos procedimentos fiscais e autuações.

Assim, chega-se à ilação de que os procedimentos fiscais realizados atualmente encontram-se fragilizados, haja vista não estarem sendo observadas as regras disciplinadas nos respectivos regimes especiais concedidos, onde tais regimes, necessitam de alterações, para que todo o procedimento de fiscalização, autuação e concessão de regime especial seja uniformizado.

Por fim, mister se faz ressaltar que as considerações aqui tecidas se reportam mais uma vez apenas a um ponto de vista doutrinário acerca da matéria, o qual tem o objetivo precípuo de contribuir para o aperfeiçoamentos das normas que norteiam o ICMS, consequentemente, tentar corrigir as distorções verificadas nos meandros da estrutura tributária hodierna.

***RODRIGO ANTONIO ALVES ARAUJO** é Auditor Fiscal Tributária do Estado da Paraíba e colaborador de vários sites jurídico/contábil, com mais de 70 artigos publicados, além de ministrar cursos e palestras na área de Auditoria Fiscal/Contábil, Legislação do ICMS e Processo Administrativo Tributário, exerceu por mais de 17 anos a função judicante nos órgãos julgadores administrativos da Paraíba (Julgador fiscal e Conselheiro do Conselho de Recursos Fiscais), também é perito contábil judicial.
Tem formação em Ciências Contábeis UFPB e Pós-Graduação em Auditoria Fiscal/Contábil – UFPB, Perícia Contábil – UNP-RN e Direito Tributário - IESP.
É autor dos livros **"ICMS-TEMAS POLÊMICOS-Uma visão crítica e atualizada" e "PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PARAÍBA".**

# REFERÊNCIAS

-PARAÍBA, Governo do Estado da. **Lei 6.379/1996**.

-PARAÍBA, Governo do Estado da. **Regulamento do ICMS, ed. Atualizada**, João Pessoa: União, 2015.

-BRASIL. **Código Tributário Nacional** (1966). Brasília: Saraiva, 2002.

-FAIN. **Resolução nº 020/2003**- DOE – 08/07/2003.

-FAIN. **Lei nº 6.000** de 23/12/1994 (Estadual - Paraíba) - Consolida as normas que dispõem sobre o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN.

-Paraíba. **Decreto nº 17.252** de 27.12.1994. Consolida e dá nova redação ao Regulamento do FAIN.

-Paraíba. **Decreto nº 24.194**, de 08 de julho de 2003- Ratifica Resolução nº 020/03.