



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº 1210842016-9

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

Recorrida: MÓVEIS AIAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO DA SER

Autuante: FABIO OLIVEIRA GUERRA

Relator: CONS.º PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

Relatora Voto Divergente: DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM DECORRÊNCIA DE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO PRESUMIDO DO FAIN. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.

Protocolo de Intenções firmado entre o Estado da Paraíba e a ora recorrida concedeu a esta o direito de opção pela utilização por créditos presumidos do ICMS decorrente do FAIN, todavia, este acordo remeteu a regularização da situação à celebração de Regime Especial de Tributação pelas partes, conforme art. 788 do RICMS/PB.

No entanto, à época dos fatos, não houve a formalização do citado regime.

Posteriormente, a Lei nº 10.608/2015 ratificou a necessidade da concessão do Regime Especial de Tributação para fruição do benefício fiscal previsto em Resolução – FAIN, e estabeleceu o prazo de até 120 (cento e vinte) dias, a contar da sua publicação, para o contribuinte requerer o Regime Especial de Tributação. In casu, a inobservância deste prazo pelo contribuinte revelou a falta de suporte legal para o aproveitamento dos créditos fiscais em questão. Acertada a exigência fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à maioria, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e, quanto ao mérito pelo seu provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001394/2016-26 (fls. 5), lavrado em 23 de agosto de 2016, contra a empresa MÓVEIS AIAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrita no CCICMS/PB, sob nº 16.144.000-2, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no importe de R\$ R\$ 10.706.213,54 (dez milhões, setecentos e seis mil, duzentos e treze reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 5.353.106,77 (cinco milhões, trezentos e cinquenta e três mil, cento e seis reais e setenta e sete centavos), de ICMS, por violação ao art. 106 do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, c/c os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.608/2015, e R\$ 5.353.106,77 (cinco milhões, trezentos e cinquenta e três mil, cento e seis

reais e setenta e sete centavos), de multa por infração, proposta nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

P.R.I

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de outubro de 2018.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, acompanhando o voto do Relator : ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, ÁUREA LÚCIA DOS SANTOS SOARES VILAR (SUPLENTE), MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE), e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA e apresentando voto divergente a CONS.^a DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES

Assessor(a) Jurídico(a)

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico interposto nos moldes do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001394/2016-26 (fls. 5), lavrado em 23 de agosto de 2016, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

Falta de recolhimento do imposto estadual – tal irregularidade se verificou pelo fato de o contribuinte, em desacordo com a Lei nº 10.608, de 18/12/2015, mais precisamente, os artigos 1º e 2º, utilizou indevidamente CRÉDITO PRESUMIDO FAIN, tudo consolidado nos demonstrativos e SPED fiscal (em mídia digital CD) e documentos apensados aos autos.”

Considerando infringido o art. 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, como também os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.608, de 18/12/2015, o agente fazendário constituiu crédito tributário, por lançamento de ofício, no importe de R\$ 10.706.213,54, sendo R\$ 5.353.106,77, de ICMS, e R\$ 5.353.106,77, de multa por infração, proposta nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 6 a 51 dos autos.

Regularmente cientificado da lavratura do auto de infração em análise, em 6/9/2016, via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fls. 53), o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 55 a 66) em tempo hábil, por meio de advogado habilitado, conforme documento anexo às fls. 67.

Na impugnação, inicialmente, o contribuinte narra os fatos infringentes como também o enquadramento legal do crédito tributário para, em seguida, relatar que, nos períodos em que foi lhe atribuído o uso indevido de crédito presumido do FAIN, gozava lícita e livremente da fruição do citado benefício, que lhe foi concedido em 24/7/2007 por meio da celebração do Protocolo de Intenções, cujo documento está anexo às fls. 73 a 75.

Destaca ainda que a Cláusula Quarta do referido protocolo lhe concedeu o direito de utilização do crédito presumido na forma nele prevista.

No tocante ao direito, a reclamante alega que a infração de uso indevido de créditos presumidos do ICMS, decorrentes de benefício fiscal concedido por meio do FAIN, lhe foi imputada pelo simples fato de não ter renovado o benefício no prazo estatuído na Lei nº 10.608/2015.

Examinando o texto da referida lei, em momento algum, esta declara a revogação retroativa do benefício no caso de ausência de renovação, limitando-se a condicionar sua fruição à dita renovação.

Prossegue argumentando que, em matéria tributária, a regra geral é a de que a lei nova tem aplicação imediata aos fatos geradores futuros e aos pendentes, de forma que os perfeitos e acabados, completos, regem-se pela lei então vigente à época de sua ocorrência, conforme preconiza o art. 105 do CTN.

Continua dizendo que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e se rege pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos do art.

144 do CTN.

Neste sentido, colaciona aos autos jurisprudência dos tribunais superiores que ratificam sua linha de raciocínio, fls. 58.

Desse modo, conciliando a legislação e jurisprudência supracitadas a fim de esclarecer a aplicação da Lei nº 10.608/2015, em especial seus §§ 1º e 2º, a impugnante conclui que a única interpretação possível quanto às disposições destes é que a sua retroatividade somente seria possível quanto à ratificação dos atos anteriores e não a sua revogação.

O contribuinte esclarece que a imputação contida no auto de infração ora vergastada padece de sustentação legal que lhe dê suporte, haja vista a impossibilidade de exação fiscal baseada em retroação de lei modificadora ou revogadora da legislação vigente à época dos fatos geradores.

Acrescenta que a não renovação do benefício não implica na sua revogação retroativa nem na utilização de crédito indevido, posto que não há qualquer cominação neste sentido na Lei nº 10.608/2015.

Pugnando ainda sem seu prol, a impugnante alega erro na identificação da matéria tributável, vez que não está configurado o crédito indevido porque a utilização dos créditos não ocorreu em desarmonia com os dispositivos disciplinadores dos casos de anulação, vedação e manutenção de crédito nos termos dos artigos 82 a 87 do RICMS/PB.

Tampouco se trata de crédito inexistente, posto que a origem e utilização de crédito fiscal se deram com fundamento em disciplinamento legal conhecido (Resolução Ratificadora do Acordo e Lei do FAIN), havendo, portanto, amparo legal para a origem e formação do crédito.

Acrescenta que a própria fiscalização comprovou a origem legal dos créditos presumidos por ela apropriados ao colacionar aos autos cópia do Protocolo de Intenções e da legislação correlata.

Além disso, argumenta que o fato descrito na denúncia não constitui a infração tributária objeto da acusação, atraindo o sistema de nulidades estabelecido na Lei nº 10.094/2013.

Nesse norte, buscando robustecer seu entendimento, o contribuinte traz aos autos excertos de decisões pretéritas deste Colegiado, as quais cuidam da nulidade do libelo basilar, conforme fls. 63 a

65.

Por último, requer a procedência in totum da sua impugnação a fim de ser declarada a improcedência do auto de infração em apreço, como também pugna pela produção de qualquer prova em direito admitida.

Sem informações de antecedentes fiscais (fls. 84), os autos foram conclusos (fls. 85) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Pedro Henrique Silva Barros, que decidiu pela improcedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 87 a 92 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

A Lei nº 10.608/2015 que condiciona a fruição do benefício previsto em resolução do Conselho Deliberativo FAIN, não tem o condão de retroagir, alcançando os benefícios já fruídos por contribuintes que optarem por não aderir ao novo Regime Especial de Tributação.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE”

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, via postal, com Aviso de Recebimento – AR, consoante fls. 96 e 97, a interessada não impetrou recurso voluntário a esta instância *ad quem*, todavia, seu representante legal manifestou seu desejo de fazer *sustentação oral* das suas razões de defesa por ocasião do julgamento do presente processo, de acordo com documento apenso às fls. 100 dos autos.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Considerando o pedido da ora recorrida sobre concessão de oportunidade para a realização de uma provável sustentação oral, solicitei parecer prévio à Assessoria Jurídica, desta Corte, que o fez mediante o documento de fls. 105 a 110.

É o relatório.

VOTO

A matéria em análise, nestes autos, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS decorrente de utilização indevida de créditos presumidos do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial - FAIN, por inobservância aos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.608/2015, conforme denúncia posta na inicial.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se depreende dos artigos 15, 16 e 17, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

“Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.”.

Assim, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada a ora recorrente oportunidade para o exercício da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal administrativo. Portanto, não há motivação para declaração de nulidade do auto de infração em tela como pretendeu a interessada em sua peça reclamatória.

No mérito, é sabido que se trata de denúncia de falta de recolhimento do ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos presumidos originários do FAIN, por falta de observância aos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.608/2015.

Perscrutando os autos, depreende-se que a ora recorrida celebrou Protocolo de Intenções com o Estado da Paraíba, em 24/7/2007, consoante papéis anexos às fls. 42 a 44, cuja Cláusula Quarta concede ao contribuinte direito de opção à utilização de crédito presumido do FAIN, de acordo com a exegese do referido dispositivo normativo abaixo transcrito, *ipsis litteris*:

“CLÁUSULA QUARTA – O ESTADO concede à EMPRESA o direito de optar, alternativamente aos incentivos disciplinados no âmbito do FAIN/ICMS, **pela utilização de crédito presumido**, concedido pela Secretaria de Estado da Receita, sobre o imposto a recolher, com base ao que dispõe a Resolução nº 020/2003, ratificada pelo Decreto nº 24.194/2003, **bem como o art. 788 do Regulamento do ICMS.**” (grifos nossos)

Importante destacar que o referido Protocolo de Intenções está respaldado na Lei Estadual nº 6.000/94 como também no Decreto Estadual nº 17.252, de 27/12/1994, na Resolução nº 069, de 30/8/2007 (FAIN), no Decreto nº 28.614, de 1º/10/2007, estes dois últimos ambos reproduzidos às

fls. 48 dos autos, contudo, esta legislação em referência cuida apenas da fruição do empréstimo financeiro concedido a ora recorrida.

Com relação à utilização de crédito presumido decorrente do FAIN, é de se notar que a referida Cláusula Quarta concede o direito de opção pelo benefício fiscal em pauta, todavia, remete a questão ao art. 788 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que trata da celebração de Regime Especial de Tributação, conforme transcrição abaixo, *litteris*:

“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.” (grifos nossos)

Desse modo, apesar do arcabouço jurídico supracitado, à época dos fatos geradores objeto do auto de infração em exame, que abrange o **período de julho de 2012 a dezembro de 2014**, ou seja, no período em que houve a fruição dos créditos presumidos de ICMS decorrentes do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial – FAIN, a empresa ora recorrida aproveitou os créditos fiscais em referência fundamentada no Protocolo de Intenções, na Resolução nº 069, de 30/8/2007 (FAIN), no Decreto nº 28.614, de 1º/10/2007, porém não dispunha de Regime Especial de Tributação, ou acordo semelhante.

Com o advento da Lei Estadual nº 10.608/2015, a fruição do benefício previsto em Resolução do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN concedido nos termos do parágrafo único do art. 12 do Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994, **ficou condicionada à concessão do Regime Especial de Tributação**, segundo o texto legal abaixo transcrito:

“LEI 10.608, DE 18-12-2015

(DO-PB DE 19-12-2015)

Estado dispõe sobre Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN. Esta Lei condiciona a fruição do benefício previsto em Resolução do Conselho Deliberativo do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN à concessão de Regime Especial de Tributação.

O GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA:

Faço saber que o Poder Legislativo decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º A fruição do benefício previsto em Resolução do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN concedido nos termos do parágrafo único do art. 12 do Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994, fica condicionada à concessão do Regime Especial de Tributação, previsto no art. 788 do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997.

Art. 2º As empresas que, antes da publicação desta Lei, já forem detentoras de benefício concedido através de Resolução do Conselho Deliberativo do FAIN, ratificada por Decreto, deverão requerer o Regime Especial de Tributação a que se refere o art. 1º no prazo de até 120 (cento e vinte) dias, a contar da publicação desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto no “caput” deste artigo, os efeitos do Regime Especial de Tributação retroagirão à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

§ 2º A retroatividade prevista no § 1º, limitar-se-á aos créditos fiscais efetivamente lançados na apuração do ICMS, em conformidade com a legislação de regência do FAIN.

§ 3º Fica ressalvado o direito da Secretaria de Estado da Receita cobrar eventuais diferenças que vierem a ser apuradas relacionadas ao benefício concedido originalmente.

Art. 3º Fica o Poder Executivo autorizado a editar normas complementares necessárias ao fiel cumprimento desta Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

RICARDO VIEIRA COUTINHO

Governador”

Da leitura do diploma legal acima reproduzido, depreende-se que o art. 2º estabeleceu **o prazo de até 120 (cento e vinte) dias**, contados da sua publicação, para requerer o Regime Especial de Tributação a que se refere o art. 1º da lei em referência. Este prazo foi o fixado para as empresas detentoras de benefício concedido através de Resolução do Conselho Deliberativo do FAIN, ratificada por Decreto, antes da edição da Lei nº 10.608/2015, locupletarem-se do benefício fiscal supramencionado.

Assim, observadas as disposições do caput do art. 2º supracitado, especialmente, o prazo de 120 (cento e vinte) dias, o dispositivo normativo, no seu § 1º, faz retroagir os efeitos do Regime Especial de Tributação à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

Pesquisando as informações contidas no sistema ATF, verifica-se que o contribuinte protocolou o Processo nº 1130142016-6, em 4/8/2016, requerendo a celebração de Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação nos termos das Resoluções e Decretos nele citados.

Em resposta, a Secretaria de Estado da Receita firmou o Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação – TARE, consoante Parecer nº 2016.01.00.00512, abaixo trasladado, cópia anexa à fl. 102, **no qual está consignado expressamente que o referido TARE passou a produzir efeitos a partir de 04/08/2016** e tendo prazo de validade até 02/10/2022:

“PROCESSO Nº: 1130142016-6
PARECER Nº: 2016.01.00.00512
INTERESSADO: MOVEIS AIAM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 16.144.000-2
CPF/CNPJ: 07.138.041/0001-98
ENDEREÇO: JOAO WALLIG, S/N, DISTRITO INDUSTRIAL, CEP: 58411170, CAMPINA GRANDE

Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação – TARE. Protocolo de Intenções. Resolução do FAIN/CINEP 020/2003, ratificada pelo Dec. 24.194/2003. Lei 6000/1994, Dec. 17.252/1994 e alterações. nº 10.608/2015. Crédito presumido do ICMS. Celebração do Termo de Acordo nº 2016.000064.

A empresa acima qualificada, com fulcro na Resolução do FAIN nº 096/2004, ratificada pelo Decreto nº 25.430/2004, alterada pelas Resoluções: FAIN nº 009/2005 ratificada pelo Decreto nº 25.825/2005 e a Resolução do FAIN nº 069/2007 ratificada pelo Decreto nº 28.614/2007, art. 158 da Lei nº 6.379/96 regulamentado pelo art. 788 do Dec. 18.930/97, em decorrência da publicação da Lei nº 10.608/2015, sob o nº 04/08/2016, tratamento fiscal especial de tributação sob a forma de REGIME, nos termos da Resolução FAIN nº 020/2003, ratificada pelo Dec. 24.194/2003.

A concessão de estímulos para implantação, relocação, ampliação e revitalização de empreendimentos industriais e turísticos no Estado da Paraíba, tem suas regras estabelecidas na Lei 6000/1994, regulamentada pelo Dec. 17.252/1994 e a concessão de Regime Especial de Tributação tem respaldo na Resolução FAIN nº 020/2003, ratificada pelo Dec. 24.194/2003, no art. 158 da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 788 do Dec. 18.930/97 e na Lei nº 10.608/2015.

Dado o exposto, considerando que o Conselho do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, aprovou a concessão de empréstimos com encargos subsidiados à Empresa requerente, através da Resolução do FAIN, opina-se pelo provimento à edição do Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2016.000064.

Vale ressaltar que o Regime Especial que ora se propõe, não desobrigará a requerente do cumprimento das obrigações tributárias e acessórias previstas no Regulamento, produzindo efeitos a partir de 04/08/2016, tendo prazo de validade até 02/10/2022, podendo ainda, a critério da Secretaria de Estado da Receita, ser alterado ou cassado a qualquer tempo, bastando que se constate prejuízo à Fazenda Estadual, oriundo do descumprimento das cláusulas inseridas no instrumento firmado e da legislação vigente ou da superveniência de nova legislação.

Parecer que se submete à consideração superior.

Gerência Executiva de Tributação, 16 de agosto de 2016.

George Falcão

AFTE

À consideração do Senhor Secretário Executivo da Receita.

Heitor Collett – AFTE

Gerente Executivo de Tributação”

Assim, vislumbra-se que a empresa ora recorrida não observou o prazo de 120 (cento e vinte) dias estatuído na legislação de regência para requerimento do Regime Especial de Tributação, condição

indispensável para seus efeitos retroagirem à época da edição da Resolução do Conselho Deliberativo do FAIN e, subsequente, Decreto, nos termos estabelecidos na própria Lei nº 10.608/2015, e mais, sabendo que o TARE preconiza que seus efeitos se iniciaram em 4/8/2016, não vislumbro amparo legal para reconhecer efeitos retroativos do TARE em questão.

Diante disso, os créditos presumidos do FAIN, apropriados pela empresa recorrida mensalmente na sua escrita fiscal, estão desprovidos de suporte legal, vez que inexistia Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação – TARE para sua validação, conforme estabelecido na legislação de regência, e quando este foi celebrado já havia expirado o prazo legal que possibilitava os efeitos retroativos à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

É importante alertar que a Lei nº 10.608/2015 apenas estabeleceu um prazo para regularização da fruição do benefício para empresas já detentoras de Resolução/FAIN ratificada por Decreto Estadual, que seria por meio da celebração de Regime Especial de Tributação.

O instrumento normativo não inovou na tributação ou preconizou majoração de imposto, limitou-se a fixar prazo para ser atendida condição firmada desde a formalização do Protocolo de Intenções (fls. 42 a 44). Entretanto, o contribuinte adotou a providência necessária após a expiração do prazo fatal, por isso valho-me do brocardo latino “**dormientibus non succurit jus**”, ou seja, o direito não socorre aos que dormem, findo o prazo, extinto o direito.

Isto posto, resta explícita a falta de apoio legal para o aproveitamento dos créditos fiscais em tela, configurando a infração denunciada na inicial.

Com esses fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e, quanto ao mérito pelo seu *provimento*, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001394/2016-26 (fls. 5), lavrado em 23 de agosto de 2016, contra a empresa MÓVEIS AIAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrita no CCICMS/PB, sob nº 16.144.000-2, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no importe de R\$ R\$ 10.706.213,54 (dez milhões, setecentos e seis mil, duzentos e treze reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 5.353.106,77 (cinco milhões, trezentos e cinquenta e três mil, cento e seis reais e setenta e sete centavos), de ICMS, por violação ao art. 106 do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, c/c os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.608/2015, e R\$ 5.353.106,77 (cinco milhões, trezentos e cinquenta e três mil, cento e seis reais e setenta e sete centavos), de multa por infração, proposta nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de outubro de 2018.

Petrônio Rodrigues Lima

Conselheiro Relator

PROCESSO Nº 1210842016-9

TRIBUNAL PLENO

RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

RECORRIDA: MÓVEIS AIAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

PREPARADORA: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO – CAMPINA GRANDE

AUTUANTE: FÁBIO OLIVEIRA GUERRA

RELATOR: CONSº. PETRONIO RODRIGUES LIMA

RELATORA VOTO DIVERGENTE: CONSª. DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.

A Lei nº 10.608/2015 a qual condiciona a fruição do benefício previsto em resolução do Conselho Deliberativo do FAIN, não tem o condão de retroagir, alcançando os benefícios já fruídos por contribuintes que optarem por não aderir ao novo Regime Especial de Tributação.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

VOTO DIVERGENTE

Senhora Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, Senhores Conselheiros, Representante da Procuradoria do Estado e demais presentes nesta sessão.

Após a leitura do voto do Ilmo. Conselheiro Relator Dr. Petrônio Rodrigues Lima, por entender de forma diferente, fiz a exposição dos meus argumentos, os quais deixo aqui registrado. Aproveito também para parabenizar o Ilmo relator pelo voto e pela exposição de seus argumentos, sendo coluna basilar para o início dos debates, os quais muito enriquecem a todos nós.

Com todo respeito ao entendimento do Ilmo Conselheiro Relator Dr. Petrônio Rodrigues Lima, a quem tenho grande respeito e admiração, por amor ao debate, venho por meio desse voto opor divergência ao voto proferido no Recurso Hierárquico interposto de ofício pela Gerência Exec. De Julgamento De Processos Fiscais o qual julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001394/2016-26 (fls. 5) onde denuncia a Empresa MÓVEIS AIAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

A matéria em análise, nestes autos, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS decorrente de utilização indevida de créditos presumidos do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial - FAID, **por inobservância aos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.608/2015**, conforme denúncia posta na inicial.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se depreende dos artigos 15, 16 e 17, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

“Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.”.

Assim, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada a ora recorrente oportunidade para o exercício da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal administrativo. Portanto, não há motivação para declaração de nulidade do auto de infração em tela.

Passemos a análise do mérito. Analisando o voto do nobre relator Petrônio Rodrigues Lima, temos o seguinte trecho:

“No mérito, é sabido que se trata de denúncia de falta de recolhimento do ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos presumidos originários do FAIN, **por falta de observância aos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.608/2015.**

Com relação à utilização de crédito presumido decorrente do FAIN, é de se notar que a referida Cláusula Quarta concede o direito de opção pelo benefício fiscal em pauta, todavia, remete a questão ao art. 788 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que trata da celebração de Regime Especial de Tributação, conforme transcrição abaixo, litteris:

“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.” (grifos nossos)

Desse modo, apesar do arcabouço jurídico supracitado, à época dos fatos geradores objeto do auto

de infração em exame, que abrange o período de julho de 2012 a dezembro de 2014, ou seja, no período em que houve a fruição dos créditos presumidos de ICMS decorrentes do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial – FAIN, a empresa ora recorrida aproveitou os créditos fiscais em referência fundamentada no Protocolo de Intenções, na Resolução nº 069, de 30/8/2007 (FAIN), no Decreto nº 28.614, de 1º/10/2007, porém não dispunha de Regime Especial de Tributação, ou acordo semelhante.”

O embasamento legal utilizado para fundamentar sua decisão fora com base no art. 788 do RICMS-PB (sob a alegação de falta de Regime Especial de Tributação), desconsiderando o crédito presumido utilizado, **não com base nos artigos 1º e 2º da Lei 10.608/2015 tampouco no art. 106 do RICMS-PB**, mas, com base no art. 788 do RICMS-PB o qual, em nenhum momento fora citado ou referenciado no auto de infração, nem mesmo em nota explicativa. Ora, no meu entendimento, a fundamentação legal utilizada para desconstituir o crédito presumido fora diversa da consignada na autuação, sendo, no mínimo, objeto de nulidade, a meu ver.

Com relação à validade do crédito presumido utilizado, entendo ser válido e legalmente constituído com base no Protocolo de Intenções celebrado pela recorrente com o Estado da Paraíba, em 24/7/2007, consoante papéis anexos às fls. 42 a 44, cuja Cláusula Quarta concede ao contribuinte direito de opção à utilização de crédito presumido do FAIN, de acordo com a exegese do referido dispositivo normativo abaixo transcrito, *ipsis litteris*:

“CLÁUSULA QUARTA – O ESTADO concede à EMPRESA o direito de optar, alternativamente aos incentivos disciplinados no âmbito do FAIN/ICMS, **pela utilização de crédito presumido**, concedido pela Secretaria de Estado da Receita, sobre o imposto a recolher, com base ao que dispõe a Resolução nº 020/2003, ratificada pelo Decreto nº 24.194/2003, **bem como o art. 788 do Regulamento do ICMS.**” (grifos nossos)

Importante destacar que o referido Protocolo de Intenções está respaldado na Lei Estadual nº 6.000/94 como também no Decreto Estadual nº 17.252, de 27/12/1994, na Resolução nº 069, de 30/8/2007 (FAIN), no Decreto nº 28.614, de 1º/10/2007, estes dois últimos ambos reproduzidos às fls. 48 dos autos, contudo, esta legislação em referência cuida apenas da fruição do empréstimo financeiro e a Cláusula quarta traz a possibilidade do crédito presumido, entendo que o protocolo de intenções é bastante claro quando concede a alternativa ao contribuinte e utiliza o art. 788 para embasar o próprio protocolo de intenções e não como uma condicionante, a meu ver.

Todavia, com o advento da Lei Estadual nº 10.608/2015, a fruição do benefício previsto em Resolução do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN concedido nos termos do parágrafo único do art. 12 do Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994, **ficou condicionada à concessão do Regime Especial de Tributação, daquele momento em diante**, segundo o texto legal abaixo transcrito:

“LEI 10.608, DE 18-12-2015

(DO-PB DE 19-12-2015)

Estado dispõe sobre Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN. Esta Lei condiciona a fruição do benefício previsto em Resolução do Conselho Deliberativo do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN à concessão de Regime Especial de Tributação.

O GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA:

Faço saber que o Poder Legislativo decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º A fruição do benefício previsto em Resolução do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN concedido nos termos do parágrafo único do art. 12 do Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994, fica condicionada à concessão do Regime Especial de Tributação, previsto no art. 788 do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997.

Art. 2º As empresas que, antes da publicação desta Lei, já forem detentoras de benefício concedido através de Resolução do Conselho Deliberativo do FAIN, ratificada por Decreto, deverão requerer o Regime Especial de Tributação a que se refere o art. 1º no prazo de até 120 (cento e vinte) dias, a contar da publicação desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto no “caput” deste artigo, os efeitos do Regime Especial de Tributação retroagirão à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

§ 2º A retroatividade prevista no § 1º, limitar-se-á aos créditos fiscais efetivamente lançados na apuração do ICMS, em conformidade com a legislação de regência do FAIN.

§ 3º Fica ressalvado o direito da Secretaria de Estado da Receita cobrar eventuais diferenças que vierem a ser apuradas relacionadas ao benefício concedido originalmente.

Art. 3º Fica o Poder Executivo autorizado a editar normas complementares necessárias ao fiel cumprimento desta Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

RICARDO VIEIRA COUTINHO

Governador”

Da leitura do diploma legal acima reproduzido, depreende-se que o art. 2º estabeleceu **o prazo de até 120 (cento e vinte)**, contados da sua publicação, para requerer o Regime Especial de Tributação a que se refere o art. 1º da lei em referência. Este é prazo foi fixado para empresas detentoras de benefício concedido através de Resolução do Conselho Deliberativo do FAIN, ratificada por Decreto, antes da edição da Lei nº 10.608/2015.

Assim, observadas as disposições do caput do art. 2º supracitado, especialmente, o prazo de 120 (cento e vinte) dias, o próprio normativo, no seu § 1º, faz retroagir os efeitos do Regime Especial de Tributação à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

Importante destacar que, mesmo após o prazo, o contribuinte protocolou o Processo nº 1130142016-6, em 4/8/2016, requerendo a celebração de Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação nos termos das Resoluções e Decretos nele citados.

Em resposta, a Secretaria de Estado da Receita firmou o Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação – TARE, consoante Parecer nº 2016.01.00.00512, abaixo trasladado, **no qual está consignado expressamente que o referido TARE passou a produzir efeitos a partir de 04/08/2016** e tendo prazo de validade até 02/10/2022:

“PROCESSO Nº: 1130142016-6
PARECER Nº: 2016.01.00.00512
INTERESSADO: MOVEIS AIAM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 16.144.000-2
CPF/CNPJ: 07.138.041/0001-98
ENDEREÇO: JOAO WALLIG, S/N, DISTRITO INDUSTRIAL, CEP: 58411170, CAMPINA GRANDE

Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação – TARE. Protocolo de Intenções. Resolução do FAIN/CINEP 020/2003, ratificada pelo Dec. 24.194/2003. Lei 6000/1994, Dec. 17.252/1994 e alterações. nº 10.608/2015. Crédito presumido do ICMS. Celebração do Termo de Acordo nº 2016.000064.

A empresa acima qualificada, com fulcro na Resolução do FAIN nº 096/2004, ratificada pelo Decreto nº 25.430/2004, alterada pelas Resoluções: FAIN nº 009/2005 ratificada pelo Decreto nº 25.825/2005 e a Resolução do FAIN nº 069/2007 ratificada pelo Decreto nº 28.614/2007, art. 158 da Lei nº 6.379/96 regulamentado pelo art. 788 do Dec. 18.930/97, em decorrência da publicação da Lei nº 10.608/2015, sob a forma de REGIME, em 04/08/2016, tratamento fiscal especial de tributação sob a forma de REGIME, nos termos da Resolução FAIN nº 020/2003, ratificada pelo Dec. 24.194/2003.

A concessão de estímulos para implantação, relocação, ampliação e revitalização de empreendimentos industriais e turísticos no Estado da Paraíba, tem suas regras estabelecidas na Lei 6000/1994, regulamentada pelo Dec. 17.252/1994 e a concessão de Regime Especial de Tributação tem respaldo na Resolução FAIN nº 020/2003, ratificada pelo Dec. 24.194/2003, no art. 158 da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 788 do Dec. 18.930/97 e na Lei nº 10.608/2015.

Dado o exposto, considerando que o Conselho do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, aprovou a concessão de empréstimos com encargos subsidiados à Empresa requerente, através da Resolução do FAIN, opina-se pelo provimento à edição do Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2016.000064.

Vale ressaltar que o Regime Especial que ora se propõe, não desobrigará a requerente do cumprimento das obrigações tributárias e acessórias previstas no Regulamento, produzindo efeitos a partir de 04/08/2016, tendo prazo de validade até 02/10/2022, podendo ainda, a critério da Secretaria de Estado da Receita, ser alterado ou cassado a qualquer tempo, bastando que se constate prejuízo à Fazenda Estadual, oriundo do descumprimento das cláusulas inseridas no instrumento firmado e da legislação vigente ou da superveniência de legislação posterior.

Parecer que se submete à consideração superior.

Gerência Executiva de Tributação, 16 de agosto de 2016.

George Falcão

AFTE

À consideração do Senhor Secretário Executivo da Receita.

Heitor Collett – AFTE

Gerente Executivo de Tributação”

Embora a empresa ora recorrida não tenha observado o prazo de 120 (cento e vinte) dias estatuído na legislação de regência para requerimento do Regime Especial de Tributação, NÃO poderia a Lei 10.608/2015 retroagir para revogar o benefício já fruído em exercícios anteriores, isso traria uma enorme insegurança jurídica para os contribuintes, bem como ao Estado, uma hora concede um benefício e oito anos depois vem uma Lei e o revoga, legalmente impossível de se admitir. Se assim o fosse, estaria configurada uma afronta ao art. 106 do CTN o qual peço vênia para transcrever:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, **quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;**

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(grifo nosso)

Sendo esse o entendimento consolidado nos tribunais, sendo jurisprudência pacífica também no Superior Tribunal de Justiça, conforme Acórdão abaixo transcrito:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.726.233 - RS (2018/0041616-8) RELATOR : MINISTRO OG FERNANDES RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL RECORRIDO : SENA TRANSPORTES DO BRASIL S A - MICROEMPRESA ADVOGADO : ÁLVARO DANIEL MONTIEL DEVITTA - RS042329 DECISÃO Vistos, etc. Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, fundado na

alínea a do permissivo constitucional, contra acórdão oriundo do TRF da 4ª Região assim ementado (e-STJ, fl. 68): APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. OMISSÃO DE RECEITA. ARTIGOS 43 E 44 DA LEI Nº 8.541/92. NATUREZA DE PENALIDADE. REVOGAÇÃO EXPRESSA PELO ARTIGO 36, INCISO II, DA LEI Nº 9.249/95. **APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, INCISO II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.** NULIDADE RECONHECIDA. 1. De acordo com o Superior Tribunal de Justiça, o próprio legislador catalogou, como sanções, as regras dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, pois encartados no título IV ("Das Penalidades") do referido diploma, não havendo falar que tais dispositivos apenas disciplinaram a hipótese de incidência do imposto de renda ou a sua forma de apuração, bem como critérios de cálculo, cabendo, pois, a aplicação retroativa da norma do art. 36, IV, da Lei nº 9.249/95, tal como permite o art. 106, II, do Código Tributário Nacional. Os embargos de declaração opostos pela contribuinte foram acolhidos para o arbitramento da verba de sucumbência. Em suas razões, a recorrente acusa contrariedade aos arts. 43 e 44 da Lei n. 8.541/1992; e 106 e 144, do CTN. Sustenta, em síntese, que, "embora a omissão de receita configure infração tributária, os arts. 43 e 44 da Lei n. 8.541/92 não determinam a aplicação de sanção pela prática de ilícito tributário administrativo. Na verdade, apenas determinam a incidência do próprio imposto sobre a renda, e que a incidência de tributo não tem qualquer relação com a imposição de sanção" (e-STJ, fl. 74). Assevera, nesse contexto, ser inaplicável a retroação benéfica da norma, pois os dispositivos legais disporiam acerca do próprio lançamento tributário, e não de penalidades cominadas a infrações tributárias. Contrarrazões recursais apresentadas às e-STJ, fls. 92/102. Admitido o recurso especial na origem (e-STJ, fl. 103), subiram os autos a esta Corte. É o relatório. A questão não é nova, e a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça há muito firmou-se no sentido da aplicabilidade da retroatividade benigna do art. 106 do CTN aos arts. 43 e 44 da Lei n. 8.541/1992, tendo em vista que estes dispositivos encontram-se no Título IV da referida norma, que enumera as penalidades, e sua posterior revogação pela Lei n. 9.249/1995. Nessa esteira de entendimento, citam-se os julgados cujas ementas seguem abaixo transcritas: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. IRRF E CSLL. OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 3º, DA LEI N. 9.064/95. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. REVOGAÇÃO DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI N. 8.541/92, PELO ART. 36, IV, DA LEI N. 9.249/95 APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, A, DO CTN. 1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada, não estando obrigada a Corte de Origem a emitir juízo de valor expresso a respeito de todas as teses e dispositivos legais invocados pelas partes. 2. Para se realizar a tributação sobre a omissão de receitas é indiferente o regime de apuração do imposto de renda, se Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado. Já no art. 6º, da Lei n. 6.468/77, que tratava do regime de tributação pelo Lucro Presumido (então denominado "regime de tributação simplificada"), era possível encontrar a tributação sobre a omissão de receitas, o que teve sequência no art. 43, da Lei n. 8.541/92, que tratou da omissão de receitas nos três regimes de apuração do Imposto de Renda: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado. 3. Desse modo, a alteração produzida pelo art. 3º, da Medida Provisória n. 492/94 (atual art. 3º, da Lei n. 9.064/95) no art. 43, § 2º, da Lei n. 8.541/92, não criou nova hipótese de incidência para fazer tributar a omissão de receitas das empresas submetidas ao regime de apuração do Lucro Presumido, pois estas já eram tributadas anteriormente. Ao contrário, a alteração foi puramente exonerativa, pois simplesmente exclui nova tributação da receita omitida, afastando a bitributação. Impossível então a violação ao princípio da anterioridade. Precedente em sentido contrário: REsp. 652177 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 04.10.2005. 4. "Recolham as empresas imposto sobre a renda pelo lucro real ou pelo lucro presumido, a omissão de receitas implica pagamento a menor, o que é devidamente tratado pela legislação" (REsp 1045495 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 12.08.2008). 5. Esta Corte firmou posicionamento no sentido de que se aplica o art. 106, II, a, do CTN (retroatividade benigna) aos arts. 43 e 44 da Lei n. 8.541/92, tendo em vista a localização de tais dispositivos legais dentro do Título IV da referida lei que é intitulado "Das Penalidades" e sua posterior revogação pelo art. 36, IV, da Lei n. 9.249/95. Precedentes: AgRg no REsp 716208 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 04.11.2008; REsp 801447 / PR, Primeira

Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 30.10.2009; AgRg no REsp 1106260 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 23.02.2010. 6. Recurso especial não provido. (REsp 1.307.351/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/6/2015, DJe 26/6/2015) PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. AÇÃO ANULATÓRIA. IRPJ. BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITAS. REVOGAÇÃO DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8.541/92. PENALIDADES. **RETROAÇÃO DA LEI MAIS BENIGNA. APLICABILIDADE. ART. 106 DO CTN.** PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. ENTENDIMENTO DA CORTE ESPECIAL DO STJ. 1.

Posicionamento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção deste Tribunal no sentido de reconhecer a retroatividade benigna (art. 106 do CTN) provocada pela revogação dos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, que continham normas com caráter de penalidade e estabeleciam a incidência em separado do imposto de renda sobre o valor da receita omitida. 2. Precedentes citados: AgRg no REsp n. 716.208/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 6/12/2009 e REsp n. 801.447/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 26/10/2009. 3. Entendimento da Corte Especial do STJ de que, em sendo vencida a Fazenda Pública, quanto à fixação dos honorários advocatícios, faz-se necessário observar a regra do § 4º do art. 20 do CPC e os requisitos das alíneas a, b e c do § 3º do citado dispositivo processual. (REsp 624.356/RS, Rel. Min. Nilson Naves, Corte Especial, DJ de 8/10/2009). 4. Agravo regimental provido, em parte, para fixar os honorários advocatícios, a serem suportados pela Fazenda Nacional, em R\$ 1.000, 00 (um mil reais). (AgRg no REsp 1.106.260/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/2/2010, DJe 4/3/2010) PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. DECISÃO AGRAVADA. FUNDAMENTOS INATACADOS. PRECLUSÃO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. ART. 44 DA LEI 8.541/92. PENALIDADE. REVOGAÇÃO PELA LEI 9.249/95. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE BENIGNA. 1. Os pontos não impugnados da decisão agravada tornam-se definitivos por força da preclusão. 2. A discussão relativa à retroatividade da Lei 9.249/95, nos termos do art. 106, II, do CTN, foi expressamente examinada no acórdão que julgou os embargos de declaração na origem, o que afasta a ausência de prequestionamento adotada como fundamento da decisão agravada. Agravo regimental provido para conhecer do recurso especial nessa parte. 3. O art. 44 da Lei 8.541/92 não estabeleceu critérios para o cálculo do imposto de renda, mas impôs penalidade ao contribuinte que omitiu receita. Essa conclusão fica ainda mais evidente quando se examina a própria estrutura da Lei 8.541/92, pois o dispositivo está inserido no Título IV ("Das Penalidades"), Capítulo II (Da Omissão de Receitas). 4. Se o art. 44 da Lei 8.541/92 impunha penalidade no caso de omissão de receita, e tendo sido o dispositivo revogado pelo art. 36 da Lei 9.249/95, deve ser obedecida a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN. 5. Agravo regimental provido para conhecer do recurso especial apenas em parte e dar-lhe provimento. (AgRg no REsp 716.208/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 4/11/2008, DJe 6/2/2009) Nesse contexto, verifica-se que o acórdão ora combatido decidiu em conformidade com o entendimento adotado por esta Corte Superior. Ante o exposto, com fulcro no art. 932, IV, do CPC/2015, c/c o art. 255, § 4º, II, do RISTJ e a Súmula 568/STJ, nego provimento ao recurso especial. Publique-se. Intimem-se. Brasília, 27 de setembro de 2018. Ministro Og Fernandes Relator

(STJ - REsp: 1726233 RS 2018/0041616-8, Relator: Ministro OG FERNANDES, Data de Publicação: DJ 02/10/2018)

(grifo nosso)

Tanto os créditos eram válidos com base no Protocolo de Intenções que a Secretaria de Fazenda do Estado, **oito anos após a sua assinatura** publicou uma Lei regulamentando a necessidade do regime especial, **se assim já o fosse, não haveria necessidade da lei publicada em 2015.**

Voltando ao voto do nobre Relator e reforçando a fragilidade da autuação, podemos mais uma vez observar que a desconsideração do crédito presumido não fora com base na validade da Lei 10.608/2015, posterior ao fato gerador, e sim quanto à validade dos créditos utilizados com base no protocolo de intenções:

“Diante disso, os créditos presumidos do FAIN, apropriados pela empresa recorrida mensalmente na sua escrita fiscal, estão desprovidos de suporte legal, **vez que inexistia Termo de Acordo de Regime Especial de Tributação – TARE para sua validação**, conforme estabelecido na legislação de regência, e quando este foi celebrado já havia expirado o prazo legal que possibilitava os efeitos retroativos à data da publicação do Decreto que ratificou a Resolução do FAIN concessora do benefício.

Na época da celebração do protocolo de intenções era esse o documento válido para fruição do referido benefício. É importante alertar que a Lei nº 10.608/2015 apenas estabeleceu um prazo para regularização da fruição do benefício para empresas já detentoras de Resolução/FAIN ratificada por Decreto Estadual, que seria por meio da celebração de Regime Especial de Tributação que teria validade da sua publicação em diante e retroagiria para ratificar o crédito, **não para revogar**.

Isto posto, resta explícito que o crédito presumido utilizado de 2012 a 2014 foi legalmente constituído com base no protocolo de intenções, que a Lei 10.608/2015 produz efeitos a partir da sua publicação, não podendo retroagir aos créditos anteriores, e se assim não o fosse, o embasamento legal utilizado para fundamentar a autuação estaria equivocado, pois não foi fundamento com base na ausência de regime especial após a celebração de Protocolo de Intenções, e sim, em uma Lei posterior à ocorrência do fato gerador, não sendo possível retroagir para revogá-los.

Com esses fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001394/2016-26 (fls. 5), lavrado em 23 de agosto de 2016, contra a empresa MÓVEIS AIAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrita no CCICMS/PB, sob nº 16.144.000-2, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes da presente autuação.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de outubro de 2018.

Dayse Annyedja Gonçalves Chaves

Conselheira Relatora