

**PROCESSO** - A. I. N° 232946.0003/10-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERDAU AÇOS LONGOS S/A.  
**RECORRIDOS** - GERDAU AÇOS LONGOS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0070-03/12  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 18/08/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0213-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. VENDA DE MERCADORIAS A CONTRIBUINTE DO REGIME NORMAL. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7% EM VEZ DE 17%. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. **a)** ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** ERRO NO CÁLCULO DA ANTECIPAÇÃO PARA LIQUIDAÇÃO DE VALOR OBJETO DE DILAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Atualização da parcela sujeita ao benefício de dilação de prazo concedido pelo Programa DESENVOLVE foi calculada pelo contribuinte em observância ao quanto disposto no Decreto nº 8.205/02 que regulamenta o programa. Infrações 2 e 3 insubstinentes. Modificada a Decisão recorrida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 4. DIFERIMENTO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Ficou comprovado o recolhimento do imposto por meio de Documentos de Arrecadação Estadual, acatados pelo autuante. Imputação improcedente. Mantida a Decisão recorrida. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas as arguições preliminares de nulidade. Decisão unânime. Rejeitada a prejudicial de decadência. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria. Recurso de Ofício NÃO PROVADO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVADO. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0070-03/12, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração lavrado em 30/06/2011, imputa ao Sujeito Passivo o cometimento de seis infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício a infração 5 e objeto do Recurso Voluntário todas as infrações:

*INFRAÇÃO 1: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Recolheu o imposto com a alíquota de 7% nas vendas efetuadas para empresa do sistema normal de apuração do ICMS, considerando como se fosse micro ou*

pequena empresa, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$33.062,16.

**INFRAÇÃO 2:** Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. ICMS sobre antecipação para liquidação do valor da dilação, nos meses de novembro de 2006; janeiro, março, abril, maio, junho, e novembro de 2007; janeiro a junho, agosto, setembro e outubro de 2008; janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$547.270,34.

**INFRAÇÃO 3:** Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Erro na parcela incentivada, no mês de março de 2009. Valor do débito: R\$12.051,12.

**INFRAÇÃO 4:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$716.571,78.

**INFRAÇÃO 5:** Recolhimento a menos do ICMS por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de março, julho de 2007; outubro e novembro de 2008. Valor do débito: R\$57.875,54.

**INFRAÇÃO 6:** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$190.188,66.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3<sup>a</sup> JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 348/355):

*Quanto à preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, observo que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os demonstrativos e documentos acostados aos autos.*

*O autuado suscitou a nulidade da autuação, alegando que foi exigido o imposto sem respaldo legal. Entretanto, não foi constatada qualquer ilegalidade na apuração da base de cálculo do imposto exigido no presente Auto de Infração. A auditoria fiscal foi realizada, utilizando os dados constantes no livro Registro de Apuração do ICMS e a fiscalização não apurou a existência de saldos credores, como alegou o deficiente.*

*Assim, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*Em relação ao pedido de diligência fiscal, fica indeferido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi constatada a existência de dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*Analizando a preliminar de decadência suscitada pelo deficiente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto incluindo fatos geradores relativos ao exercício de 2006, sendo alegado pelo deficiente que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores referentes ao período anterior a 03/07/2006, fundamentando a sua alegação no art. 150, § 4º, do CTN.*

*Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:*

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.*

*Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de*

1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2006 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2011. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2011, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.*

*No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O autuado recolheu o imposto com a alíquota de 7% nas vendas efetuadas para empresa do sistema normal de apuração, considerando como se fosse micro ou pequena empresa, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007.*

*Em sua impugnação, o autuado não contestou o mérito da autuação, haja vista que alegou que efetuou o recolhimento parcial do imposto exigido, conforme documentos que acostou aos autos, deixando de recolher os valores já alcançados pelos efeitos da decadência.*

*Quanto à decadência, conforme já analisado neste voto, na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, tendo sido rejeitada a preliminar suscitada nas razões de defesa. Mantida a exigência fiscal.*

*Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. ICMS sobre antecipação para liquidação do valor da dilação, nos meses de novembro de 2006; janeiro, março, abril, maio, junho, e novembro de 2007; janeiro a junho, agosto, setembro e outubro de 2008; janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2009. Demonstrativos às fls. 43 a 47 do PAF.*

*Infração 03: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Erro na parcela incentivada, no mês de março de 2009. Demonstrativo à fl. 206 do PAF.*

*Em relação às infrações 02 e 03, o defendente alegou que, para efeito de contagem do período de doze meses a que se refere o art. 3º, §§ 4º e 5º do Decreto 8.205/02, tendo a publicação da Resolução nº 16 do Conselho Deliberativo do Desenvolve ocorrido no DOE de 16/05/2003, documento que habilitou a empresa no Desenvolve, esta a data é a do termo a quo para a contagem das atualizações pelo IGP-M e demais apurações de saldos devedores.*

*De acordo com o art. 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.*

*O § 4º do Regulamento do Desenvolve estabelece: “No caso de empreendimentos já instalados, a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo corresponderá ao valor que exceder à média mensal dos saldos devedores apurados em até 24 meses anteriores ao do pedido de incentivo, atualizada pela variação acumulada do IGP-M, observado o disposto no § 7º”*

*Observo que o § 5º do referido Regulamento do Programa Desenvolve prevê que o valor estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE como piso para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo, de que trata § 4º, deve ser atualizado a cada 12 meses pela variação do IGP-M.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que a Resolução nº 16/2003 de 12 de maio de 2003 (fl. 295 do PAF) fixa a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, o que excede a R\$ 879.939,18, corrigido*

este valor a cada 12 meses pela variação do IGP-M. Diz que ficou estabelecido que o mencionado valor deve ser o considerado para o mês de maio, consequentemente, sua atualização deve ocorrer a partir de junho. Para atualização do referido valor foram utilizados os índices do IGP-M extraídos no “site” da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do SIE – Sistema de Indicadores Econômicos (fls. 299 a 304).

Considerando que os documentos às fl. 304 a 308 dos autos não contêm qualquer assinatura identificando o autor dos mencionados documentos, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para que os autuantes esclarecessem as divergências quanto aos valores e índices utilizados na determinação da base de cálculo objeto do presente lançamento, e que fossem refeitos os cálculos, de acordo com os valores corretos.

Vale salientar, que de acordo com o art. 15, inciso, II alínea “c”, do RPAF/BA, no final dos atos e termos processuais deverá constar assinatura do servidor, seguindo-se o seu nome por extenso, o que não observado no documento à fl. 304 dos autos.

Na última informação fiscal, os autuantes esclareceram que os documentos de fls. 299 a 304, foram produzidos por eles, entregues ao contribuinte, e corroboram os cálculos efetuados, relativamente à atualização prevista, a partir da Resolução 16 do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Como os mencionados documentos foram acostados aos autos pelo defendente, antes da informação fiscal, depreende-se que o autuado tomou conhecimento, e também não apresentou qualquer contestação em relação à última informação fiscal. Assim, considero que estão esclarecidas as dúvidas que poderiam existir quanto às atualizações pelo IGP-M e demais apurações de saldos devedores.

Observo que os demonstrativos acostados aos autos pelo defendente não podem ser acolhidos, considerando que foi corrigida a parcela referente ao saldo devedor passível de incentivo a partir do mês de abril de 2003, conforme os demonstrativos de fls. 305/306 do presente PAF.

O defendente pede que sejam apurados os créditos em seu favor com a consequente compensação desses créditos para efeito de exação compatível com os preceitos constitucionais que regem os atos administrativos. Entretanto, não pode ser acolhido o pedido por falta de previsão legal, e não foi indicada a existência de saldo credor no procedimento fiscal que resultou no presente lançamento.

Quanto à multa de 60%, indicada no Auto de Infração, também questionada pelo defendente, a sua aplicação foi efetuada corretamente, conforme previsto no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Entendo que houve equívoco do autuante, ao citar na informação fiscal que a atualização deve ocorrer a partir do mês de junho, haja vista que ficou comprovado nos autos que o incentivo foi aprovado em maio de 2003, e o referido mês constitui o termo inicial da contagem do prazo de doze meses para a correção, pela variação do IGP-M, da parcela a partir do qual será calculado o saldo devedor passível de incentivo. Como são doze meses, a mencionada correção deve ser efetuada no mês de maio de cada ano.

De acordo com a Consulta de Cotações às fls. 299 a 303, foi utilizado o índice do IGP-M acumulado relativo a cada mês de maio dos exercícios fiscalizados. Assim, concluo pela subsistência destes itens do Auto de Infração

Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009.

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009.

O defendente remete os julgadores à preliminar de decadência. Entretanto, ficou constatado que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, tendo sido rejeitada a preliminar suscitada nas razões de defesa. Mantidas as exigências fiscais nestes itens do Auto de Infração.

Infração 05: Recolhimento a menos do ICMS por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de março, julho de 2007; outubro e novembro de 2008.

O defendente alegou que não deixou de cumprir a obrigação principal. Houve apenas equívocos na indicação de códigos de receita e meses de referência, quando do preenchimento dos respectivos DAEs.

Na informação fiscal, o autuante disse que o autuado anexou cópia do protocolo junto à SEFAZ pedindo retificação dos DAEs e planilhas elaboradas (fls. 320/321). Mesmo ainda não tendo sido corrigido no sistema, acata as provas apresentadas para elidir esta infração. Assim, após a impugnação e informação fiscal, inexiste controvérsia, ficando elidida a exigência do imposto neste item da autuação. Infração insubstancial.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os

valores já recolhidos.

De ofício, a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 370/383, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Pugna pelo reconhecimento e declaração dos efeitos da decadência dos lançamentos dos fatos geradores ocorridos até 03 de julho de 2006, haja vista o lançamento ter ocorrido em 04.07.2011.

No que tange as infrações 2 e 3 destaca que a utilização de termos *a quo* distintos (Fisco *vs* Contribuinte) acabou por gerar distorções matemáticas que, ao mesmo tempo em que constitui créditos em favor do Fisco, gera passivo em desfavor do mesmo.

Considera que a legislação tributária de regência não é expressa acerca deste termo *a quo*.

Destaca que as infrações envolvem suposto erro na determinação da parcela sujeita à dilação de prazo instituída pelo Decreto nº 8.205/02 (DESENVOLVE) e sua base incremental.

Neste contexto, sustenta que na forma do artigo 3º, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 8.205/02, artigo 3º da Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve nº 16, (habilitação) e memoriais de cálculos realizados pela SEFAZ-BA restou evidente ter havido equívoco no que tange ao termo *a quo* para efeito de contagem do período de 12 (doze) meses a que se refere o artigo 3º, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 8.205/02.

Destaca que tendo a publicação da Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE nº 16 ocorrida no DOE de 16 de maio de 2003, documento normativo que habilitou a empresa no DESENVOLVE, verifica-se esta data enquanto termo *a quo* para contagem das atualizações pelo IGP-M e demais apurações de saldos devedores, haja vista ser este o marco temporal que deflagra os efeitos descritos no artigo 4º, da Resolução.

Ressalta que o artigo 3º da Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE nº 16 traz a parcela submetida à dilação de prazo, sendo o saldo resultante da dedução de R\$879.939,18 do ICMS devido. Assim, a partir de então, as atualizações devidas passaram a ser realizadas a cada 12 meses, sendo o mês de referência, sempre, o mês de maio (ciclo de 12 meses para aplicação do IGP-M – maio a abril com a aplicação da primeira variação – correção – no mês de maio de 2004).

Rechaça o entendimento do Fisco Estadual, de aplicar outro período de apuração de 12 meses para efeitos de aplicação da variação do IGP-M, com início em junho e encerramento em maio.

Considera que a contagem realizada pelo Fisco é carente de fundamentação legal.

Repete que procedeu com a contagem do prazo de 12 meses para fins de reajuste do valor incremental tomando por base a data de habilitação no referido regime (maio/03), com aplicação da resultante acumulado no mês de maio/2004 e sucessivamente.

Argumenta que *ainda* que os lançamentos tributários em questão estivessem adequados, a alteração de qualquer das variáveis que compõem as fórmulas de cálculo previstas no Decreto que regulamenta o DESENVOLVE e Resolução do Conselho Deliberativo nº 16 (habilitação) acabaria por gerar, além de débitos em desfavor do recorrente, créditos em seu favor, que não foram observados.

Ato contínuo, diz que o lançamento causou distorções na apuração do imposto (base incremental e parcela incentivada – arts. 2º e 3º, do Decreto nº 8.205/02) tanto em favor do Fisco, quanto do recorrente, conforme planilhas de cálculo anexas ao Processo Administrativo Fiscal, que demonstra o fenômeno matemático.

Refuta o argumento do autuante de que “*não foi refeita a conta corrente do contribuinte e sim a auditoria dos cálculos e recolhimentos do ICMS através do benefício fiscal do DESENVOLVE*”

como sustentação para a ausência de apuração de eventuais créditos fiscais decorrentes da própria autuação.

Ressalta que encaminhou correspondência eletrônica ao Estado Fiscal, em anexo, visando a chancela da sua conduta, tendo sido dada pelo Fisco Estadual por intermédio de seus prepostos, os quais indicaram pela adequação da conduta adotada pelo recorrente (boa-fé).

Requer que, caso não seja atendida a declaração de nulidade da autuação em questão, seja procedido o ajuste entre seus créditos e débitos, criados pelo ato administrativo de lançamento.

Requer a exclusão da multa aplicada, em razão da inexistência de má-fé e prejuízo ao Erário com escopo nos arts.108, 112, 136 e 137, do CTN.

A PGE/PROFIS em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior às fls. 387/390, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, pelas razões a seguir expostas:

No que tange à prejudicial de decadência, posiciona-se no sentido da inaplicabilidade ao caso em tela, vez que o COTEB estabeleceu prazo diferenciado para contagem do marco inicial da decadência.

Quanto ao mérito, não identifica nenhuma ranhura interpretativa referente ao Decreto nº 8.205/02.

Entende que o marco temporal inicial para contagem da taxa de juros, dar-se-á no mês posterior à habilitação, data de expedição da resolução, porquanto somente após a fruição do benefício, o Contribuinte informará a SEFAZ a parcela mensal sujeita ao DESENVOLVE.

Em assentada de julgamento datada de 10 de abril de 2013, a 3<sup>a</sup> CJF resolveu converter os autos em diligência à ASTEC/CONSEF para verificar e informar se efetivamente houve recolhimento a mais do imposto – dilação do imposto em valor inferior ao previsto, conforme alegado no Recurso Voluntário, devendo ser elaboradas planilhas demonstrando a apuração dos valores que venham a ser encontrados.

Ato contínuo, o Recorrente peticiona informando que no julgamento do Auto de Infração nº 269366.0018/11-9, que constitui a mesma matéria que o presente Auto de Infração, esta 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal Proveu o Recurso Voluntário e julgou Improcedente as infrações 3 e 4 (correspondente às infrações 2 e 3), na forma do Acórdão CJF nº 0239-11/13.

Neste sentido, visando a segurança jurídica, bem como a harmonização do entendimento jurídico prestado pelo Estado e sintonia lógica entre as Câmaras deste Conselho Fazendário pugna pela aplicação do mesmo raciocínio jurídico esposado no Acórdão CJF nº 0239-11/13 com a consequente declaração de inconsistência da autuação.

Em cumprimento à diligência, a ASTEC/CONSEF elabora Parecer nº 137/12 aduzindo que elaborou planilha, às fls. 410/419, analisando o ICMS dilatado, na forma como foi apurado pela fiscalização, bem como a repercussão no conta-corrente fiscal do recorrente.

Explicita ainda que houve recolhimento a maior do ICMS normal em todos os meses do levantamento fiscal, com exceção do mês de março/2009, cujo recolhimento foi inferior ao devido em R\$12.051,12.

Em manifestação sobre o resultado da diligência, fls. 437/438 o Recorrente destaca que as informações prestadas pela ASTEC confirmam a argumentação jurídica e técnica do recorrente, todavia ainda que persistindo divergência significativa entre os valores apurados pela ASTEC enquanto recolhidos à maior pela manifestante e os créditos apurados a este mesmo título pelo recorrente.

Anexa planilha de valores recolhidos a maior, evidenciando divergência entre a monta apontada pela ASTEC e aquela levantada pelo recorrente, decorrente da desconsideração dos índices de atualização aplicáveis (deslocamentos mensais), o que acabou por gerar as diversas repercussões indevidas tanto na apuração da base de cálculo a ser incentivada, quanto na própria aplicação dos índices de correção.

Assim, concorda parcialmente com os termos da diligência, haja vista a divergência de R\$155.445,38 entre o valor a maior recolhido pela ora manifestante apurado pela ASTEC e aquele de direito da contribuinte.

Do exposto requer o acolhimento parcial da diligência realizada pela ASTEC para que seja corrigida no que tange à monta recolhida à maior pela contribuinte para que aquela seja acrescida de R\$155.445,38.

Intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o autuante, à fl. 448 informa que nada tem a acrescentar.

A PGE/PROFIS, em Parecer às fls. 456/457, mantém o Parecer de fls. 387/390, vez que a manifestação técnica de fls. 407/409 em nada afeta a discussão jurídica travada em torno da definição do termo *a quo* para início da correção do saldo devedor mensal, sujeito ao benefício do DESENVOLVE.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)**

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF, como também de Recurso Voluntário interpuesto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1<sup>a</sup> Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração.

Inicialmente cabe analisar a prejudicial de decadência arguida pelo Recorrente.

O instituto da decadência visa regular a perda de um direito devido ao decurso do tempo. Na verdade, podemos dizer que seu objetivo precípua é a manutenção da segurança jurídica, na medida em que impõe ao credor um prazo para que ele exerça o seu direito, determinando que o seu direito não é eterno e não pode se sobrepor ao do devedor que ficaria constantemente ameaçado como, no caso do direito tributário, uma possível e indefinida constituição do crédito.

Toda a problemática no campo do direito tributário ocorre por conta das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.*

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

Por mais que ainda haja alguma divergência sobre o tema não se pode negar é que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada. Está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

*(...)*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*(...)*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.*

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em*

matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN" (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais" (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Ademais, a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

**"PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE."**

**I. PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR.** As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

**II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.** O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

**III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES.** As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.

**IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO.** Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69.

**V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA.** São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento". (RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso País, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Ainda sobre o tema, como dito acima, o CTN trouxe duas regras no que concerne ao termo *a quo* do prazo decadencial – o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo *a quo* para o primeiro dia útil do exercício seguinte).

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário *Michaellis*, homologar quer dizer "**confirmar por**

**sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar”.** Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado “*lançamento por homologação*”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “**“administrativa plenamente vinculada”** a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no Recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN- Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)”.

3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.

3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/ 203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de

recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes".**

3839. E ainda, no Recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

**"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento".**

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No Recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

**"13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido".**

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

- a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;
- b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);
- c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;
- d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;
- f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;
- g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;
- h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela Decisão do Supremo Tribunal Federal".

Na análise do caso em tela, observo que o crédito tributário constituído através das infrações 1 a 3 refere-se ao recolhimento a menor do ICMS, enquanto que a infração 4 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal, relativa ao período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009, sendo que o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2011, por onde emprego o prazo do art. 150, §4º, do CTN para as infrações supracitadas.

Isso porque, por haver a realização do procedimento de compensação do valor recolhido anteriormente e pagamento do saldo remanescente do ICMS pelo Sujeito Passivo, o lançamento suplementar realizado pelo Fisco deve obedecer o prazo de cinco anos contados do pagamento do imposto, nos termos do referido artigo.

Nessa hipótese específica de existência do crédito advindo da operação anterior em que o contribuinte se creditou do valor pago e efetuou o pagamento do valor restante, o Superior Tribunal de Justiça confirmou o entendimento pela aplicação da contagem do prazo decadencial na forma do artigo 150, §4º, do CTN, inclusive em sede de Recurso repetitivo:

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO ALANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO.**

1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com o art. 173, I, do mesmo diploma (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC).

2. In casu, os fato gerador diz respeito a dezembro de 1994, e a constituição do crédito pelo Fisco ocorreu apenas em 31 de março de 2000, após o transcurso do prazo quinquenal.

3. Agravo Regimental não provido. (STJ - AgRg no AREsp: 218090 CE 2012/0171795-4, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 04/10/2012, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 10/10/2012)

Em assim sendo, acolho a decadência para as infrações 1 à 4 do período de janeiro a junho de 2006.

Vencida quanto à prejudicial de decadência, passo a análise do mérito.

Tendo em vista tratar-se de matéria já apreciada recentemente por esta CJF, permito-me transcrever o voto vencedor da Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento, constante no Acórdão CJF nº 0239-11/13, por se tratar do mesmo contribuinte e ser referente à mesma matéria.

*Peço vênia para discordar das conclusões a que chegou o Nobre Relator, por entender que incorreu em equívoco o julgador de Primeira Instância ao convalidar o procedimento adotado pelos prepostos fiscais responsáveis pelo lançamento de ofício, no que diz respeito aos critérios de atualização monetária dos limites de utilização do benefício do DESENVOLVE a que faz jus o recorrente.*

*Conforme consta do relatório supra, em 12 de maio de 2003, foi publicada em favor do recorrente a Resolução nº 16/2003 que a habilitou aos benefícios integrantes do Programa DESENVOLVE, dentre os quais está incluída a dilação do prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às suas operações próprias.*

*Por se tratar o recorrente de empresa que já estava em atividade quando da apresentação do pleito de enquadramento no Programa, o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, em estrita observância à legislação de regência, estabeleceu que a parcela do saldo devedor mensal passível de incentivo, deveria corresponder ao valor que excedesse a R\$ 879.939,19, atualizado a partir de então com base na variação do IGP-M a cada período de 12 (doze) meses.*

*Da análise dos autos constata-se que não há controvérsia nos acerca do mês em que entrou em vigor a Resolução nº 16/2003, período de apuração a partir da qual o recorrente iniciou o gozo dos benefícios que lhe foram deferidos, nem mesmo divergem autuantes e autuado acerca dos percentuais correspondentes à variação mensal do IGP-M utilizados para fins de apuração dos índices acumulados.*

*O dissenso reside, apenas, quanto à fixação do termo inicial da atualização anual a que se refere o § 5º do artigo 3º do Decreto nº 8.205/02.*

*No entendimento da fiscalização, que foi convalidado pela 1ª JJF e pelo Nobre Relator em seu voto, o termo a quo deveria corresponder a 1º de junho de 2003, já que a Resolução foi publicada em 12/05/2002, entrando em vigor no mesmo mês da publicação, procedimento em relação ao qual se insurge o recorrente que sustenta a correção de seus cálculos baseados na variação do IGP-M verificado a partir de 1º de maio de daquele ano.*

*Como cediço, a definição do referido piso e respectivo critério para atualização monetária encontram fundamento legal no quanto previsto nos §§ 4º e 5º do artigo 3º do Decreto nº 8.205/02, que aprovou o Regulamento do Programa DESENVOLVE instituído pela Lei nº 7.980/01, cujo texto é a seguir reproduzido:*

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

*[...]*

*§ 4º No caso de empreendimentos já instalados, a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo corresponderá ao valor que exceder à média mensal dos saldos devedores apurados em até 24 meses anteriores ao do pedido de incentivo, atualizada pela variação acumulada do IGP-M.*

*§ 5º A atualização a que se refere o parágrafo anterior tomará por base a variação anual do IGP-M e será procedida a cada período de 12 meses contados do mês do pedido de incentivo.*

*No meu sentir, para chegarmos à adequada interpretação do quanto previsto nos dispositivos legais em análise, e por fim à controvérsia instaurada nos autos, necessário se torna proceder à integração dos comandos contidos nos §§ 4º e 5º porque intrínseca e indissociavelmente relacionados. Senão vejamos:*

*Estabelece o § 4º que para as empresas já com atividade em curso na data do pleito haverá de ser fixado um piso a partir do qual o incentivo poderá ser aplicado. Ainda de acordo com tal norma, este teto será calculado com base na média dos recolhimentos realizados pela empresa beneficiária verificada em até 24 meses anteriores à data em que protocolado o pedido, atualizada pela variação do IGP-M.*

Ciente de que entre a data do protocolo do pleito e data da publicação da Resolução que o defere transcorrerá um determinado lapso de tempo – necessário ao cumprimento de todos os expedientes previstos para a concessão – o legislador determinou que o piso encontrado segundo a fórmula prevista no § 4º deverá ser atualizado monetariamente a cada período de 12 meses, contados do mês do pedido.

Este foi o método que o legislador encontrou para atualizar os valores de referência de forma ininterrupta, evitando que estes sejam consumidos pelos efeitos da inflação, vale dizer: pela regra do § 4º tais importâncias são atualizadas até o mês anterior ao do protocolo do pedido e aplicando-se a norma do § 5º a média encontrada passa a sofrer atualização a partir do mês imediatamente subsequente.

Assim é que, o termo a quo da atualização monetária do piso fixado pelo Conselho Deliberativo deverá corresponder ao mês do protocolo do pedido de enquadramento da empresa no Programa, sendo irrelevante, para tal fim, a data da publicação da Resolução.

Aplicando as disposições do § 4º ao caso dos autos, tem-se que o piso, no valor de R\$ 879.939,19, fixado pela Resolução nº 16/2003, tomou por base a média dos recolhimentos mensais de ICMS realizados pelo recorrente no período compreendido entre os meses de julho de 2000 a junho de 2002, cujo montante de R\$ 677.768,33, foi atualizado monetariamente pelo IGP-M desde a sua apuração, que se deu em junho de 2002, até o mês de abril de 2003. É o que se deflui da análise do demonstrativo de fls. 152 dos autos.

Pois bem! Apesar de que dos autos não se possa concluir com a devida certeza em que mês o recorrente requereu a sua inclusão no Programa DESENVOLVE, é possível inferir com segurança que o valor do piso fixado através da Resolução nº 16/2003 foi atualizado pela variação do IGP-M acumulada até o mês de 2002 (doc. fls. 152).

Destarte, intuitivo concluir que tendo a última atualização realizada pelo Conselho Deliberativo tomado por base à variação acumulada do IGP-M verificada até no mês de abril de 2002, deverá o valor assim encontrado ser atualizado pela variação do IGP-M acumulada a cada 12 meses a partir de 1º de maio de 2003.

Admitir entendimento diverso implica expurgar do cálculo 30 dias de inflação – na hipótese os 30 dias do mês de maio do ano de 2003 – procedimento que afronta as disposições do Decreto nº 8.205/02 não podendo, por conseguinte, ser convalidado por esse órgão julgador, independentemente de a quem beneficiou – Estado ou Contribuinte.

Ante ao exposto, entendo assistir razão ao Recorrente pelo que dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a Decisão de Primeira Instância, tornando insubsistente às infrações 3 e 4 nos valores respectivos de R\$ 91.798,51 e R\$ 19.809,68, remanescendo, destarte, o débito na quantia de R\$ 282.610,21, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

....

No que tange ao Recurso de Ofício relativo à infração 5, a JJF considerou elidida a infração em razão do Sujeito Passivo ter comprovado o recolhimento do imposto, com DAEs que continham classificação errada da receita e erro nos meses de referências, mas que já foram objeto de retificação junto a SEFAZ, o que foi acatado também pelo autuante.

Não há qualquer reparo a fazer na Decisão recorrida, vez que as alterações realizadas pelo autuante estão fundamentadas em documentação probante acostada ao processo pelo Sujeito Passivo.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, conforme demonstrativo abaixo indicado:

| INF.         | RESULTADO    | VALOR HISTÓRICO     | VALOR JULGADO JJF   | VALOR JULGADO CJF |
|--------------|--------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| 01           | PROCEDENTE   | 33.062,16           | 33.062,16           | 33.062,16         |
| 02           | IMPROCEDENTE | 547.270,34          | 547.270,34          | 0,00              |
| 03           | IMPROCEDENTE | 12.051,12           | 12.051,12           | 0,00              |
| 04           | PROCEDENTE   | 716.571,78          | 716.571,78          | 716.571,78        |
| 05           | IMPROCEDENTE | 57.875,54           | 0,00                | 0,00              |
| 06           | PROCEDENTE   | 190.188,66          | 190.188,66          | 190.188,66        |
| <b>TOTAL</b> |              | <b>1.557.019,60</b> | <b>1.499.144,06</b> | <b>939.822,60</b> |

#### VOTO VENCEDOR (Quanto à prejudicial de mérito da Decadência)

Inicialmente com relação à prejudicial de mérito de ocorrência de decadência, divirjo da 1. Relatora. Conforme tem se posicionado este Conselho a exemplo do Acórdão CJF 0144-11/09 e CJF Nº 0141-11/12, não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta

no art. 173, I do CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transrito:

*Art. 107-B.*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2011, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a Fazenda Pública tinha prazo até 31/12/11 para efetuar o referido lançamento, fato que ocorreu, não se materializando a decadência arguida.

#### **VOTO DISCORDANTE (Infrações 2 e 3 - Recurso Voluntário)**

No mérito, discordo do posicionamento da i.Relatora, da mesma forma que foi relatado em situação idêntica na Decisão contida no Acórdão CJF nº 0239-11/13.

Constatou que o recorrente reapresentou os mesmos argumentos da defesa inicial, ou seja, que tendo sido concedido o benefício fiscal de dilação de prazo pelo programa DESENVOLVE, pela Resolução nº 16 de 12/05/03, a contagem do prazo para a atualização da parcela mensal passível do incentivo, devia ser “*contados do mês do pedido do incentivo*”.

Verifico que este argumento já foi apreciado na Decisão ora recorrida, fundamentando que a Resolução nº 16/03, no seu art. 3º, concedeu o benefício da dilação de prazo para o pagamento saldo devedor mensal do ICMS, sobre o que excedesse a R\$879.939,18, corrigido este valor a cada 12 (doze) meses pela variação do IGP-M. E que considerando que a mencionada Resolução concedeu o benefício em 12 de maio de 2003, “*essa data constitui o termo inicial da contagem do prazo de doze meses para a correção, pela variação do IGP-M, da parcela a partir do qual será calculado o saldo devedor passível de incentivo*”, conforme os demonstrativos de fls. 305/306 do presente PAF, ao teor do art. 3º, §5º do Decreto nº 8.205/02 e não do mês de abril/03 conforme demonstrativos juntados pelo sujeito passivo.

Entendo que conforme apreciado pela JJF e referendado no Parecer da PGE/PROFIS, a atualização deve ocorrer a partir do mês de junho, haja vista que ficou comprovado nos autos que o incentivo foi aprovado em maio de 2003, e o referido mês constitui o termo inicial da contagem do prazo de doze meses para a correção, pela variação do IGP-M, da parcela a partir do qual será calculado o saldo devedor passível de incentivo. Como são doze meses, a mencionada correção deve ser efetuada no mês de maio de cada ano, utilizando o índice do IGP-M acumulado relativo a cada mês de maio dos exercícios fiscalizados.

Assim sendo, está correta a Decisão proferida pela 3ª JJF, motivo pelo qual não acolho o argumento ora reapresentado, que já foi apreciado.

Quanto ao argumento de que foram apurados débitos a seu desfavor e créditos a seu favor, mas não foi feita a devida compensação, verifico que também foi apreciado na Decisão ora recorrida, embasando que a fiscalização exigiu os valores na autuação relativos aos meses que houve recolhimento a menos do ICMS.

Entendo que em se tratando de apuração de valores devidos que foram atualizados de forma incorreta, não devem ser compensados com valores que porventura a empresa tenha apurado e recolhido a mais em outro período mensal, motivo pelo qual não acolho o argumento de que deva ser feita as compensações aventadas.

Entretanto, as quantias supostas como pagas indevidamente, indicadas nos demonstrativos podem ser objeto de pedido de restituição, mediante petição dirigida à autoridade competente, nos termos dos artigos 73 e 74 do RPAF/BA.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232946.0003/10-9**, lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$939.822,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

**VOTO VENCEDOR** (Preliminar de Decadência) – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO VENCIDO** (Preliminar de Decadência) – Conselheiros(as): Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Alessandra Brandão Barbosa e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

**VOTO VENCEDOR** (Infrações 2 e 3 - Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DISCONDANTE** (Quanto ao mérito das infrações 2 e 3) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTOS VENCEDOR (Preliminar de Decadência)  
e DISCORDANTE (Infrações 2 e 3)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS