

PROCESSO - A. I. Nº 271581.0404/14-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E PIRAJÁ INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LTDA. (CHOCOLATES DUFFY)
RECORRIDOS - PIRAJÁ INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LTDA. (CHOCOLATES DUFFY) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0044-03/16
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/10/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0206-11/16

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração que exige ICMS no valor de R\$2.906.398,58, acrescido da multa de 50% em decorrência da seguinte imputação:

Infração 01 - 02.13.01. Falta de recolhimento do ICMS dilatado no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no programa DESENVOLVE, nos meses de abril a dezembro de 2013 e janeiro a março de 2014. Consta como complemento que “Foi postergado o pagamento da parcela incentivada, havendo declaração de dedução na DMA, com prazo de 72 meses, conforme determinado pelo Dec. nº 8.205/2002 e Resolução Desenvolve nº 53/2004, e no vencimento do prazo não houve recolhimento. Valores na planilha atualizados conforme Resolução citada, discriminados na planilha “DESENVOLVE - Apuração do ICMS com Prazo Dilatado Não Recolhido” anexa a este Auto. Nos meses em que o valor deduzido não corresponde ao valor de direito pelo Desenvolve, na planilha consta o cálculo do valor efetivamente postergado. Nos meses em que houve recolhimento antecipado parcial da parcela incentivada, foi calculado o saldo a recolher de acordo com o determinado no Regulamento do Programa Desenvolve, Dec. nº 8.205/2002, art. 6º.”

Em primeira instância, os Ilustres Julgadores da 3ª JFJ, concluíram pelo afastamento da arguição defensiva de nulidade da autuação fiscal em razão do seguinte:

Inicialmente enfrente a preliminar de nulidade da autuação suscitada pelo impugnante, pelo fato de ter sido incluído no levantamento fiscal no mesmo demonstrativo para a exigência, ora em questão, conjuntamente a parcela do ICMS não dilatada vencível no dia 09 do mês seguinte ao fato gerador e a parcela do ICMS dilatado vencível até 72 meses do fato gerador, descaracterizando a autuação, considerando o que consta na “Descrição dos Fatos”.

Em que pese a constatação de que ocorrera indevidamente a junção das duas parcela do ICMS devido, verifico que esta questão foi superada em sede de informação fiscal pelo autuante que, ao reconhecer o equívoco procedera a devida correção promovendo a exclusão da parcela do ICMS não sujeita a dilação e refazendo o demonstrativo de apuração, fl. 71, reduzindo o valor do débito, originalmente lançado, cuja cópia foi dada ciência ao autuado, fl. 76, que, ao se manifestar à fl. 82, demonstra que constatou o ajuste efetuado pelo

autuante e com ele tacitamente concordou. Nestes termos, entendo restar superada esta questão de preliminar de nulidade, com fundamento no §1º do art. 18 do RPAF-BA/99.

Quanto ao mérito, concluíram pela procedência parcial da autuação fiscal em razão do seguinte:

Questionou também o autuado o fato de que, no período objeto da autuação e, de acordo com o demonstrativo de débito, vários meses ocorreram o inadimplemento da parcela a vista do imposto não dilatado, o que, segundo seu entendimento, consoante previsão do art. 18 do Regulamento do Desenvolve, provoca a perda “do direito à dilação do prazo de vencimento do saldo devedor restante, devendo tais parcelas, que seriam dilatadas, serem consideradas como sendo devidas no mês seguinte ao fator gerador do imposto, como se a vista fossem.” Sustentou que, por não terem sido recolhidas as parcelas não dilatadas os meses de junho, julho e outubro de dezembro de 2007 e janeiro e fevereiro de 2008, já se encontravam prescritas no momento da autuação.

Depois de examinar os elementos que compõem os autos, verifico que não procede o argumento aduzido pelo impugnante em sede de preliminar de nulidade ao invocar a prescrição da exigência nos meses em que, reconhecidamente, não recolhera a parcela do ICMS não dilatado, haja vista, que a exigência fiscal decorre expressamente da falta de recolhimento o ICMS no prazo regulamentar o ICMS dilatado no prazo regulamentar, cuja dedução fora devidamente informada em declaração eletrônica - DMA, fl. 09, estabelecida no prazo regulamentar por contribuinte enquadrado no Programa DESENVOLVE.

Logo, resta evidenciado nos autos que não deve prosperar a alegação do autuado, ao invocar a sua suposta condição de ter perdido seu direito ao benefício e que os valores cobrados encontram-se prescritos, uma vez que as parcelas do saldo devedor que seriam dilatadas perderam o direito à dilação no momento da inadimplência das parcelas não dilatadas.

Ressalto que, mesmo com a inadimplência das parcelas do imposto não dilatado, o que está sendo exigido neste lançamento é, estritamente, no prazo regulamentar, o ICMS dilatado devidamente declarado pelo sujeito passivo nas correspondentes DMAs, fls. 09, portanto, não há como suscitar qualquer conexão da distinta exigência legal do imposto não dilatado inadimplida, com a obrigação líquida e certa dilatada, ora exigida. Assim, entendo que o não pagamento do imposto não dilatado não tem o condão de invalidar a exigência do imposto dilatado na data devidamente declarada pelo impugnante.

Constato também que não procede a alegação da defesa de que existe no levantamento fiscal e demonstrativo de apuração a cobrança de juros sobre juros e multa sobre juros, tendo em vista que os valores exigidos foram atualizados pro programa específico da SEFAZ e de acordo com a Resolução nº 09/2003 do Programa Desenvolve Classe II, 80% juros de 100% da TLJP, como, aliás, esclarece o autuante ao prestar informação fiscal. Ademais, o próprio autuado não traz a colação qualquer comprovação de sua infundada alegação. O que de fato consta no Demonstrativo de Débito, fl. 03, é o acréscimo moratório legalmente previsto, cujo objetivo é a atualizar os valores no período entre a data da ocorrência dos fatos geradores e o efetivo pagamento do crédito fiscal apurado. Portanto, descabe a pretendida diligência à ASTEC pelo sujeito passivo.

Do mesmo modo, entendo que nos presentes autos, que se restringe especificamente à exigência, no prazo acordado de 72 meses, do recolhimento de imposto dilatado devidamente declarado e não recolhido tempestivamente, não há que se perquirir o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE para que possa se manifestar acerca de ocorrência ulterior aos fatos geradores, objeto da autuação, ou seja, o encerramento das atividades do impugnante.

Em suma, por entender desnecessário para o deslinde da questão, ora em lide, denego os pedidos de diligências formulados pelo sujeito passivo, haja vista que os elementos que já integram os autos são suficientes para a formação do meu juízo de valor, acerca das questões levantadas pelo contribuinte em sua peça de defesa, conforme art. 137 do RPAF-BA/99 combinado com a alínea “a” do inciso I do art. 147, do mesmo regulamento.

No termos supra expendidos, acolho o novo demonstrativo de apuração efetuado pelo autuante por ocasião da informação fiscal, fl. 71, ao proceder a exclusão dos valores relativos às parcelas do imposto não dilatado, no qual o valor do débito do Auto de Infração fica reduzido de R\$2.906.398,58 para R\$2.502.356,00.

Em razão do quanto previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, foi interposto Recurso de Ofício.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Aduz que, por conta de uma crise financeira, desde meados de 2009 não exerce mais a atividade de fabricação de chocolates, e desde então, vem funcionando apenas como escritório administrativo, no bairro do Comércio, nesta capital.

Informa que no dia 04 de dezembro de 2009 realizou o arrendamento da sua unidade fabril a outro contribuinte do Estado, a ILPISA, detentora da marca VALEDOURADO, que, desde então, passou a fabricar chocolates no Estado.

Alega que com o fechamento da fábrica e o seu posterior arrendamento em dezembro de 2009, somente usufruiu dos benefícios do DESENVOLVE por cerca de 6 anos, ou seja, por apenas metade do tempo previsto para o completo usufruto, que era de 12 anos, conforme Resolução nº 09/2003.

Destaca que ao pleitear o ingresso no programa DESENVOLVE, todos os pretendentes são obrigados a apresentar Carta Consulta de Investimento à Secretaria Executiva do Conselho, com as informações básicas do projeto e de acordo com modelo a ser aprovado pelo Conselho Deliberativo, de acordo com o art. 8º do Decreto nº 8.205/02. Continua explicando que após analisar o projeto, o Conselho Deliberativo do Programa poderá estipular um prazo de fruição dos incentivos fiscais de até 12 anos, com termo inicial fixado na Resolução do Conselho Deliberativo do Programa, observadas as características do empreendimento e o enquadramento nas classes de dilação de prazo de pagamento do imposto consoante art. 20, do Decreto nº 8.205/02.

Pondera que o prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, concedido, foi gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe II, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE. Destaca que como o próprio texto da Resolução que lhe concedeu o benefício do DESENVOLVE já deixa clara a vinculação entre o saldo devedor de ICMS com os investimentos feitos em instalações e maquinários quando da abertura da fábrica, o entendimento que deve prevalecer é o de que este valor investido ainda não teria sido integralmente “absorvido” pelo incentivo fiscal de dilação do prazo do imposto, razão pela qual o Estado não sofreu qualquer tipo de perda de arrecadação com esta eventual falta de recolhimento alegado neste Auto de Infração, pois como só exerceu as suas atividades pela metade do tempo previsto, a renúncia fiscal relativa a outra metade já estaria prevista no projeto inicial que resultou na Resolução nº 09/2003. Arremata revelando que os investimentos iniciais previstos e posteriormente realizados, tanto nas suas instalações imóveis, quanto nos maquinários, foram efetuados considerando um prazo de vida útil indeterminado, ou de, no mínimo, igual ao concedido pelo próprio Estado, de 12 anos, o que significa que a contrapartida do Estado relativa a esses investimentos só ocorreu durante metade do tempo.

Ressalta que, caso continuasse as suas atividades, a redução fiscal proporcionada pelo benefício do DESENVOLVE já estaria legitimada até abril de 2015, ou seja, o Estado já estaria financiando parcela substancial do ICMS devido até essa data, fato que não irá ocorrer, pois desde meados de 2009 não apresenta mais saldo devedor de ICMS a recolher em virtude do encerramento das atividades.

Requer consulta ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE sobre essa situação, pois, de acordo com art. 23, do Regulamento do referido Programa, aprovado pelo Dec. nº 8.205/02, “*os casos omissos no presente Regulamento serão resolvidos pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE*”. Pontua que por se tratar de um desses casos em que não existe previsão expressa no Regulamento do Programa DESENVOLVE - *encerramento das atividades antes do prazo de fruição do benefício* - seu entendimento é o de que o Conselho Deliberativo do programa deve, obrigatoriamente, se pronunciar sobre o assunto, sobretudo acerca da relação “*saldo devedor do ICMS/contrapartida do Estado*”, fato que não irá ocorrer durante metade do tempo previsto.

Aduz a nulidade do Auto de Infração, pois entende que existe um vício insanável no lançamento tributário.

Argumenta que, em que pese a descrição da autuação indicar a cobrança da parcela dilatada do saldo devedor do ICMS do período de apuração compreendido entre março de 2007 e fevereiro de 2008, e cujos vencimentos ocorreram 72 meses após, respectivamente entre abril de 2013 e março de 2014, o demonstrativo do débito se referem tanto às parcelas à vista quanto às dilatadas, o que resultou numa cobrança à Recorrente totalmente em desacordo com as normas tributárias.

Entende que o fato da auditoria fiscal ter reconhecido o erro e recalculado o valor, acatando a argumentação defensiva, não é motivo suficiente para afastar a nulidade.

Conforme já mencionado pelo recorrente, a Fiscalização, visando respaldar os valores cobrados

no presente Auto de Infração, elaborou planilha denominada “*DESENVOLVE – Apuração do ICMS com Prazo Dilatado Não Recolhido*”, anexando-a como parte integrante do Auto.

Alega a prescrição dos valores cobrados.

Argumenta que em diversos meses não ocorreu o pagamento da parcela não dilatada do imposto, o que implica, à luz da legislação que trata do DESENVOLVE, na perda automática do direito à dilação do prazo de vencimento do saldo devedor restante, devendo tais parcelas, que seriam dilatadas, serem consideradas como sendo devidas no mês seguinte ao fato gerador do imposto, como se à vista fossem.

Entende que a Fiscalização não observou a legislação estadual, e não considerou o fato de que o recorrente perdera o direito à dilação do prazo.

Assevera que os vencimentos do ICMS dos períodos autuados, que ocorreriam entre abril de 2007 e março de 2008 em função da falta de pagamento das parcelas não sujeitas à dilação do prazo, foram postergados indevidamente para 72 meses, o que os colocou novamente dentro do período prescricional do imposto.

Defende que em razão da inadimplência os vencimentos foram integralmente trazidos para os meses de ocorrência dos fatos geradores, que variaram entre períodos de 2007 e 2008, e que, portanto, tais lançamentos já estariam alcançados pela prescrição, não podendo a Fiscalização proceder lançamentos de ofício.

Observa que o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2014, e só poderia o Fisco promover lançamentos de ofício retroativos até o ano de 2009, o que significa que os períodos objeto da autuação, cujos vencimentos se deram até no máximo março de 2008, já se encontram prescritos.

Alega que a Decisão de 1ª Instância observou apenas aspectos formais relativos à escrituração dos saldos devedores sem se ater ao já consagrado princípio da verdade material, que deve nortear as decisões administrativas conforme disposto no RPAF.

Diz que o fato de o recorrente ter informado na DMA o total do imposto dilatado foi o suficiente para que a 3ª JF afastasse a prescrição ocorrida no caso concreto. Porém, a relevância dos valores envolvidos não permite uma conclusão sem o aprofundamento que merece o assunto.

Assevera que a verdade material se sobrepõe à verdade formal, ou seja, o que deveria se buscar na análise da presente questão era a constatação efetiva de que o imposto não dilatado não foi pago, o que geraria como consequência a perda do direito à dilação do restante do saldo devedor. É assim que diz a legislação. Essa é a verdade material.

Entende que o registro ou não em DMA das parcelas não dilatadas e dilatadas faz referência unicamente à verdade formal, que não pode prevalecer sobre a verdade material.

Em Parecer de fls. 144/148, a PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Paula Gonçalves Morris Matos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Entende que a infração é clara e devidamente tipificada e alicerçada na legislação tributária estadual, e que o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF.

Frisa que os valores exigidos foram apurados pelo próprio estabelecimento autuado, conforme faz prova as DMAs cujas cópias foram juntadas às fls. 08/09, em consonância com os termos da Resolução nº 53/2004 do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Quanto ao argumento de que o benefício fiscal estaria relacionado ao preço concedido de investimentos e, em sendo assim, usufruído apenas metade do prazo do benefício, a contraprestação do Estado referente à dispensa do ICMS deveria ser aferida de forma proporcional, observa que não merece qualquer suporte, uma vez que inexistente qualquer norma que estipule tal raciocínio, não se podendo emprestar interpretação extensiva ao benefício em voga.

Entende que ocorrendo o encerramento das atividades do contribuinte, não há previsão alguma de compensação de benefícios futuros não usufruídos. Observa que compete ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE fixar os benefícios fiscais e respectivos prazo de fruição para cada empresa, e uma vez concedido os benefícios mediante Resolução, compete à SEFAZ/BA verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo e efetuar o lançamento de ofício, como ocorreu no caso em testilha.

Por conta disso, opina contrariamente ao pedido de diligência ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

Quanto à prescrição dos créditos tributários, observa que o prazo prescricional de 5 anos somente é iniciado quando da constituição definitiva do crédito tributário, assim entendida como a data em que não é mais possível discuti-lo em seara administrativa. Assim, enquanto não encerrada a instância administrativa, não há que se falar em prescrição.

Faz alusão às observações do autuante no sentido de que nos meses em que não houve o pagamento da parcela não incentivada, o Estado teria o direito de desclassificar o benefício nesses meses e cobrar todo o tributo. No entanto, como não o fez, continuam válidos todos os parâmetros do benefício concedido por acordo com a empresa e especificado na Resolução nº 09/2003.

Entende que o direito potestativo do Estado em efetuar o lançamento do crédito tributário, na hipótese vertente, somente surgiu quando o prazo final da dilação para o pagamento, momento este que se tornaria exigível o imposto não recolhido.

VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, observo que não merece qualquer reforma a Decisão recorrida no referente à parte do crédito tributário elidida.

De fato, a inclusão das parcelas não incentivadas pelo Desenvolve na presente autuação fiscal decorreu de equívoco do autuante, o qual foi reconhecido em sede de Informação Fiscal.

Caso não fossem excluídas tais valores, a autuação fiscal estaria eivada do vício da nulidade, pois confundiria em uma mesma infração duas condutas distintas: i) o não recolhimento da parcela incentivada pelo Desenvolve (dilação do prazo), objeto da autuação fiscal; e ii) o não recolhimento da parcela não incentivada, ou seja, sem dilação do prazo, matéria estranha à autuação fiscal.

Diante do exposto, entendo por correta às exclusões realizadas pela Decisão recorrida e julgo NÃO PROVIDO o Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, *ab initio*, analisemos a arguição de nulidade suscitada pelo Recorrente, que alega que a inclusão de valores estranhos à infração indicada na autuação fiscal é vício insanável.

Conforme explicitado acima, a inclusão dos valores referentes à parcela não incentivada do Desenvolve foi erro grave cometido pela autuação fiscal. Contudo, não vislumbramos um vício insanável em tal equívoco. Isso porque tal vício foi facilmente sanado e corrigido com a exclusão dos valores estranhos à infração indicada no Auto de Infração.

Frise-se que não foi preciso alterar a descrição dos fatos contida na autuação fiscal, muito menos a sua fundamentação legal. A infração imputada ao contribuinte continuou sendo exatamente a mesma, tão somente foram extirpados os valores que nunca deveriam ter sido incluídos no demonstrativo de débito da autuação fiscal.

Diante disso, afasto a arguição de nulidade.

Note-se que o Recorrente realizou pedido de diligência ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para que este órgão opine acerca da situação peculiar verificada no bojo do

referido PAF, qual seja, o fato de o contribuinte ter encerrado as suas atividades antes do prazo de fruição integral do benefício, e, com isso, não ter usufruído integralmente o benefício concedido em contrapartida aos investimentos realizados.

Saliento que cabe a este órgão julgador administrativo analisar a legalidade da autuação fiscal, ou seja, conferir se o crédito tributário constituído está de acordo com a legislação. Sendo assim, analisa-se se houve a subsunção do fato praticado pelo contribuinte à hipótese de incidência do tributo, ou seja, se o contribuinte praticou o fato gerador ou não, bem como se os fatos indicados na autuação fiscal estão comprovados ou não, entre outras nuances, para que se conclua se o crédito tributário constituído deve subsistir ou não deve ser cancelado.

O fato de o Recorrente ter usufruído totalmente ou parcialmente do benefício fiscal que lhe foi concedido não interfere na legalidade do crédito tributário ora analisado. O que é objeto de análise neste processo é se a infração indicada na autuação fiscal resta comprovada e se está em acordo com a legislação aplicável.

Diante disso, indefiro o pedido de diligência fiscal e afasto os argumentos referentes à não fruição integral do benefício fiscal, por entender que são estranhos ao cerne da lide.

Por fim, quanto à alegação de prescrição dos créditos tributários, observo que a prescrição do crédito tributário ocorre com o não ajuizamento da ação de cobrança no prazo de 5 anos contados da sua constituição definitiva, conforme prescreve o art. 174 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, a decadência é a perda do direito potestativo do Fisco de constituir o crédito tributário, após o transcurso do prazo de 5 anos, contados a partir da data do fato gerador, nos casos em que há pagamento antecipado, art. 150, §4º do CTN, ou a partir do primeiro dia do exercício seguinte quando não há pagamento antecipado, art. 173, I, do CTN.

No presente caso, ao nosso ver, há de se observar que os valores exigidos foram declarados pelo próprio contribuinte em suas DMAs, ou seja, o próprio contribuinte realizou o lançamento de tais créditos tributários. Sendo assim, a constituição definitiva dos créditos tributários ocorreu quando da declaração emitida pelo próprio contribuinte.

Em que pese ter ocorrido a constituição definitiva dos créditos tributários quando da emissão das DMAs pelo contribuinte, não se iniciou o prazo prescricional para a cobrança dos créditos tributários, isso porque tal prazo estava suspenso em razão da dilação do prazo para pagamento destes créditos tributários. Ou seja, somente quando encerrado o prazo para pagamento do tributo já constituído mediante a DMA, é que se iniciou o prazo prescricional do Fisco para ajuizar a cobrança dos créditos tributários não adimplidos pelo contribuinte dentro do prazo estipulado.

Tal entendimento resta pacificado na jurisprudência do STJ em sede de Recurso Representativo de Controvérsia e em verbete sumular:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e

AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005).

2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis: "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I - pela citação pessoal feita ao devedor;

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

(Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor." 3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

4. **A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).**

5. O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da **Súmula 436/STJ**, verbis: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."

6. **Consequentemente, o dies a quo do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida.**

7. In casu: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.

8. Deveras, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), é devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos (Lei 8.541/92 e Regulamento do Imposto de Renda vigente à época - Decreto 1.041/94).

9. De acordo com a Lei 8.981/95, as pessoas jurídicas, para fins de imposto de renda, são obrigadas a apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no ano-calendário anterior (artigo 56).

10. Assim sendo, não procede a argumentação da empresa, no sentido de que: (i) "a declaração de rendimentos ano-base de 1996 é entregue no ano de 1996, em cada mês que se realiza o pagamento, e não em 1997"; e (ii) "o que é entregue no ano seguinte, no caso, 1997, é a Declaração de Ajuste Anual, que não tem efeitos jurídicos para fins de início da contagem do prazo seja decadencial, seja prescricional", sendo certo que "o Ajuste Anual somente tem a função de apurar crédito ou débito em relação ao Fisco." (fls. e-STJ 75/76).

11. Vislumbra-se, portanto, peculiaridade no caso sub examine, uma vez que a declaração de rendimentos entregue no final de abril de 1997 versa sobre tributo que já deveria ter sido pago no ano-calendário anterior, inexistindo obrigação legal de declaração prévia a cada mês de recolhimento, consoante se depreende do seguinte excerto do acórdão regional: "Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44)." 12. Consequentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, in casu, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).

13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

14. O Codex Processual, no § 1º, do artigo 219, estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolatação do despacho

que ordena a citação do executado retroage à data do ajuizamento do feito executivo, a qual deve ser empreendida no prazo prescricional.

15. A doutrina abalizada é no sentido de que: "Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a 'possibilidade de reviver', pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo).

Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição.

Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil: 'Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

§ 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.' Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação.

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233) 16. Destarte, a propositura da ação constitui o dies ad quem do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN.

17. Outrossim, é certo que "incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subsequentes ao despacho que a ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário" (artigo 219, § 2º, do CPC).

18. Consequentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivido em junho de 2002.

*19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.
(REsp 1120295/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/05/2010, DJe 21/05/2010)*

Diante de tal entendimento, nota-se que o lançamento de ofício ora analisado se mostra desnecessário, pois a constituição dos créditos tributários já ocorreu quando das declarações emitidas pelo contribuinte.

Nada obstante ser desnecessário, o presente lançamento de ofício não trouxe prejuízo algum para o contribuinte, pelo contrário, a discussão administrativa de débitos já constituídos prejudica o direito do Fisco, pois enquanto se rediscute créditos tributários que já foram reconhecidos pelo próprio contribuinte o prazo prescricional para cobrança de tais créditos transcorre, podendo acarretar o advento da prescrição.

No caso em análise, como o prazo para pagamento dos créditos tributários constituídos mediante as declarações do próprio contribuinte se encerrou entre abril/2013 e março/2014, nestas datas se iniciou a contagem do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN. Portanto, não há que se falar em extinção dos créditos pelo advento da prescrição.

Quanto ao argumento do Recorrente no sentido de que o não pagamento da parcela não incentivada acarretaria o vencimento antecipado das parcelas incentivadas, que passariam a ser exigíveis desde esta data, há de se observar que este vencimento antecipado previsto no art. 18 do Decreto nº 8.205/2002 (Regulamento do DESENVOLVE) não ocorre automaticamente após o inadimplemento, depende de um ato administrativo (lançamento de ofício) para aplicação desta norma determinando o vencimento antecipado da parcela dilatada.

Sendo assim, não tendo o contribuinte sido alvo de lançamento de ofício que tenha aplicado o art. 18 do Decreto nº 8.205/2002 (Regulamento do Desenvolve), prevalece a constituição do crédito tributário realizada por ele próprio, aplicando-se o prazo dilatado previsto na Resolução que

concedeu o benefício fiscal ao Recorrente.

Note-se que o tributo referente à parcela não incentivada que deixou de ser recolhida no mês seguinte à ocorrência do fato gerador (prazo de vencimento normal do ICMS) já teve, na data do seu vencimento, iniciado o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de cobrança.

Por outro lado, o tributo referente à parcela incentiva, cujo prazo para pagamento foi dilatado, restou constituído pela DMA do próprio contribuinte. Para a aplicação do art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE seria necessário um lançamento de ofício, para dizer que o contribuinte praticou a conduta prevista no art. 18 e que, portanto, deveria ser constituído o crédito tributário com vencimento antecipado, desconsiderando-se, por conseguinte, o lançamento por homologação que previa prazo para pagamento dilatado. Assim, como no presente caso não foi feito tal lançamento de ofício, permanece o lançamento por homologação realizado pelo próprio contribuinte.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **271581.0404/14-5**, lavrado contra **PIRAJÁ INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LTDA. (CHOCOLATES DUFFY)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.502.356,00**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS