

**PROCESSO** - A. I. Nº 108580.0075/15-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PIRAJÁ INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LTDA.  
**RECORRIDOS** - PIRAJÁ INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0090-01/16  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/12/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0370-11/17

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO “ICMS DILATADO” NO PRAZO REGULAMENTAR, INFORMADO EM DECLARAÇÃO ELETRÔNICA ESTABELECIDNA NA LEGISLAÇÃO. Crédito fiscal constituído por declaração efetuada pelo contribuinte. A entrega da Declaração de Apuração Mensal do ICMS (DMA) 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 (REsp1120295 do STJ). Indicação do valor da parcela dilatada nas DMAs entregues nos exercícios de 2008 e 2009 (vencível depois de 72 meses) possibilita o exercício do direito de ação nos exercícios de 2014 e 2015, não se revelando prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que a confissão de dívida tenha ocorrido nos exercícios de 2008 e 2009. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida no Acórdão nº 0090-01/16 (fls. 125/139), por ter desonerado parte da infração 1, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo à mesma infração julgada Procedente em Parte, com base no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 10/08/15, acusa a falta de recolhimento do “ICMS dilatado” [sic] no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no programa Desenvolve, sendo lançado imposto no valor de R\$914.744,13, com multa de 50%.

Na Decisão proferida (fls. 125/139) foi fundamentado que:

*Consta na descrição dos fatos que o contribuinte postergou para 72 meses o pagamento da parcela incentivada, havendo declaração de dedução na DMA, e no vencimento do prazo previsto para o pagamento do “ICMS dilatado” não houve o recolhimento do imposto, conforme extratos de recolhimento, DAEs e planilha referente aos exercícios de 2008 a 2015, de acordo com o art. 6º do Dec. 8.205/2002 [sic], que regulamenta o Programa Desenvolve.*

*O lançamento em discussão diz respeito à falta de recolhimento do “ICMS dilatado” no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, por contribuinte enquadrado no programa Desenvolve.*

*O contribuinte informa que desde meados de 2009 não exerce mais suas atividades de fabricante de chocolates, sendo que desde então vem funcionando apenas como escritório administrativo, tendo arrendado a unidade*



*fabril a outra empresa, a Ilpisa, e como prova juntou cópia do contrato de arrendamento da fábrica.*

*Alega que 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 a Resolução nº 09/2003. Aduz que o prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS concedido à impugnante foi gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na classe II da tabela I, anexa ao Regulamento do Desenvolve. Considera que, como o próprio texto da Resolução que concedeu o benefício do Desenvolve 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 de que o valor investido pela empresa ainda não teria sido integralmente absorvido pelo incentivo fiscal de dilação do prazo do imposto, razão pela qual o Estado não sofreu nenhum tipo de perda de arrecadação com esta eventual falta de recolhimento alegado neste Auto, porque, como a empresa só exerceu as suas atividades pela metade do tempo previsto, a renúncia fiscal relativa à outra metade já estaria prevista no projeto inicial que resultou na Resolução nº 09/2003.*

*Com essas considerações, aduz que os investimentos iniciais previstos e depois realizados pela empresa, tanto em suas instalações imóveis quanto nos maquinários, foram efetuados considerando um prazo de vida útil indeterminado, ou de, no mínimo, igual ao concedido pelo Estado, de 12 anos, o que significa que a contrapartida do Estado relativa a esses investimentos só ocorreu durante metade do tempo, de modo que, caso a empresa 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 ocorreu, pois desde meados de 2009 a empresa não apresenta mais saldo devedor de ICMS a recolher em virtude do encerramento das atividades.*

*Em face dessas ponderações, o contribuinte requer que o Conselho Deliberativo do Desenvolve seja consultado sobre tal situação, pois, de acordo com o art. 23 do Regulamento do referido programa, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, “os casos omissos no presente Regulamento serão resolvidos pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE”. Sustenta que, por se tratar de um desses casos em que não existe previsão expressa no Regulamento do Desenvolve – encerramento das atividades antes do prazo de fruição do benefício –, o entendimento da empresa é 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.*

*Em manifestação posterior, o autuado volta a requerer que o processo seja convertido em diligência ao Conselho Deliberativo do Desenvolve para opinar acerca da situação peculiar verificada, qual seja, o fato de a empresa ter encerrado 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.*

*Indefiro o requerimento do autuado no sentido de que seja consultado o Conselho Deliberativo do Desenvolve, pois o que está sendo discutido no presente Auto é um lançamento de crédito tributário, e a competência para decidir é do CONSEF, com base nos princípios e regras atinentes ao direito material de processual atinentes à situação em apreço, enquanto que a competência do Conselho Deliberativo do Desenvolve é voltada para a análise e apreciação dos requisitos de concessão e fruição de benefícios fiscais, segundo as regras do Programa Desenvolve visando a incentivar a instalação de novos empreendimentos industriais ou agroindustriais e a expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agroindustriais já instalados. Compete ao contribuinte provocar a manifestação do Conselho Deliberativo do Desenvolve para suscitar a análise das questões de seu interesse.*

*Outra questão suscitada pela defesa diz respeito à decadência parcial dos valores lançados. Sustenta que, diferentemente do que consta na planilha fiscal, os totais atribuídos como sendo recolhidos, relativos às parcelas que não foram dilatadas, na realidade os recolhimentos não ocorreram, e por isso a empresa perdeu o direito ao benefício em relação às parcelas dilatadas, conforme o art. 18 do Regulamento do Desenvolve, do qual se depreende que, por não ter recolhido as parcelas não dilatada, em virtude disso a empresa perdeu o direito ao benefício da dilação do prazo, porém no demonstrativo fiscal as parcelas dilatadas tiveram seus vencimentos trazidos para a época dos fatos geradores, como se fossem a vista, ou seja, os vencimentos passaram a valer em períodos que variam de abril de 2008 a abril de 2009. Considera que a fiscalização, percebendo que a falta de pagamento da parcela não incentivada tinha implicado a perda do direito da dilação do prazo de pagamento da parcela incentivada, informou na planilha fiscal que os pagamentos a vista teriam ocorrido, o que lhe permitiu alargar o vencimento das parcelas, que a princípio seriam dilatadas para 72 meses após a ocorrência do fato gerador, colocando tais parcelas dentro do período prescricional. Alega que tais lançamentos já estariam alcançados pela prescrição, não podendo a fiscalização proceder a lançamentos de ofício, haja vista que, como este Auto foi lavrado em 10.8.15, só poderia o Fisco efetuar lançamentos retroativos até o ano de 2010, ou seja, os períodos objeto da autuação já se encontravam prescritos, por não ter havido o pagamento da parcela não dilatada. Requer que aqueles períodos sejam excluídos.*



*Na informação fiscal, os autuantes contrapõem que o contribuinte, ao apresentar a sua declaração mensal, a DMA, oficializou sua decisão de utilizar o benefício do Desenvolve na sua integralidade, na medida em que explicita o “imposto normal” a recolher já deduzida a parcela incentivada dilatada, e tal declaração constitui uma confissão de dívida, conforme determina o art. 5º do Decreto 8.205 de 3 de abril de 2002 (art. 5º do Regulamento do Desenvolve aprovado pelo Decreto 8.205/02). Consideram que o § 2º do art. 19 “do referido decreto” deixa claro que para que haja o cancelamento do benefício do Desenvolve é necessária a emissão de um parecer da Secretaria Executiva, para dar fundamento a uma resolução formal do Conselho Deliberativo do Desenvolve, e só após o cumprimento desse rito formal é que estará o contribuinte desenquadrado do programa.*

*Para contagem do prazo decadencial, cumpre assinalar que este Auto de Infração foi lavrado em 10.8.15.*

*A decadência é disciplinada em dois dispositivos do CTN: o art. 173 e o art. 150.*

*A regra geral da decadência é a do art. 173:*

*“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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

*Por sua vez, a regra do art. 150 é uma regra especial, endereçada aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS. De acordo com o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:*

*“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.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

*Em suma, em se tratando de imposto sujeito ao lançamento por homologação (sem prévio exame da autoridade administrativa), se o contribuinte antecipa o pagamento do tributo, tal pagamento implica que o Fisco toma conhecimento do fato e por isso tem o prazo de 5 anos para homologar a atividade exercida pelo obrigado (homologação expressa), sendo que, não o fazendo, decorridos 5 anos a contar do fato gerador, o lançamento considera-se homologado (homologação tácita), e, findo esse prazo, opera-se a decadência do crédito tributário (CTN, art. 150). Por outro lado, se o contribuinte não antecipa o pagamento, e por isso o Fisco não toma conhecimento do fato, a contagem do prazo decadencial é feita a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).*

*No presente caso, de acordo com o demonstrativo à fl. 4, os valores dos meses de abril a setembro de 2008 especificados na coluna “Recolhido”, relativos às parcelas do ICMS não sujeitas à dilação de prazo (que no demonstrativo são chamadas de “Normal”), foram em parte recolhidos à época dos fatos, conforme extrato à fl. 22. Como o contribuinte efetuou os pagamentos, o Fisco tomou conhecimento, porém não adotou nenhuma medida fiscal para verificar a regularidade da situação em relação aos valores recolhidos e em relação aos valores cujos prazos de recolhimento foram dilatados. Essa omissão do Fisco implicou a decadência do direito do Estado de lançar os valores que vieram a ser extemporaneamente levantados no presente Auto, relativamente às parcelas com vencimentos assinalados para os meses de abril a setembro de 2014.*

*Porém, em relação aos valores relativos aos meses de outubro a dezembro de 2008 e abril de 2009, relativos às*



*parcelas do ICMS não sujeitas à dilação de prazo, embora tais valores constem na coluna “Recolhido”, eles não foram recolhidos, conforme extratos às fls. 22 e 23. Como tais parcelas não foram recolhidas, automaticamente em relação aos meses a elas correspondentes o contribuinte perdeu o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naqueles meses, conforme prevê o art. 18 do Regulamento do Desenvolve:*

*“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.”*

*Nesse sentido, as parcelas dilatadas relativas aos meses de outubro a dezembro de 2008 e abril de 2009 tinham previsão de vencimento para 20.10.14, 20.11.14, 20.12.14 e 20.4.15. Para as três primeiras (20.10.14, 20.11.14 e 20.12.14), relativas ao exercício de 2014, como nada foi antecipado, o prazo para verificação e homologação pelo Fisco extinguir-se-ia após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 1º de janeiro de 2015. Como o lançamento foi feito em 10.8.15, não havia ocorrido ainda a decadência. Seguindo o mesmo raciocínio, é evidente que em relação à última parcela (20.4.15) também não havia ocorrido ainda a decadência, tendo em vista que, como nada foi antecipado, o prazo para verificação e homologação pelo Fisco extinguir-se-ia após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 1º de janeiro de 2016, e o lançamento foi feito em 10.8.15, não havendo por que se alegar decadência. Mantidos os valores não alcançados pela decadência, com vencimentos assinalados para os meses de outubro a dezembro de 2014 e abril de 2015.*

*Os autuantes, na informação, fazem menção à regra do § 2º do art. 19 do Regulamento do Desenvolve. Ocorre que o art. 19 se refere à possibilidade de “cancelamento da autorização” para uso dos incentivos. Não se deve confundir “cancelamento da autorização” do incentivo com “perda do direito” ao benefício em relação a determinado mês. O “cancelamento” implica a revogação dos benefícios em caráter geral (art. 19), ao passo que a “perda” afeta apenas o direito ao benefício em relação à parcela incentivada de determinado mês em relação ao qual não for recolhida na data regulamentar a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo (art. 18).*

*Tomando por referência o quadro à fl. 4, o demonstrativo do débito deverá ser ajustado com base nas seguintes indicações:*

<i>Data Ocorr.</i>	<i>Data Vencto.</i>	<i>Multa</i>	<i>Valor Histórico</i>
20.09.2014	20.10.2014	50%	14.626,58
20.10.2014	20.11.2014	50%	37.106,13
20.11.2014	20.12.2014	50%	54.718,08
20.03.2015	20.04.2015	50%	191.451,67
Soma			297.902,46

*Não acato a alegação de que neste caso estaria havendo neste caso o fenômeno do anatocismo – juros sobre juros –, pois o lançamento foi feito segundo as praxes usuais nas situações contempladas nesse tipo de levantamento. Indefiro por isso o requerimento de diligência para que fossem excluídos os juros sobrados sobre juros e também as multas cobradas sobre juros.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Foi proferido um Voto Discordante no sentido de que não se materializou a decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no período de março a agosto de 2008 com vencimentos das parcelas dilatadas no período de abril a setembro de 2014 (dia 20).

No Recurso Voluntário interposto (fls. 150/159) o recorrente inicialmente ressalta a tempestividade do recurso, o teor da infração e do julgamento, afirmando que acata o resultado da parte considerada improcedente, mas que deve ser apreciado os argumentos não considerados, julgando improcedente o Auto de Infração.

Ressalta que a infração acusa falta de recolhimento do ICMS dilatado do Programa DESENVOLVE no prazo regulamentar, esclarecendo que desde meados de 2009 não exerce a atividade de fabricação de chocolates, tendo como um dos fatores a carga tributária.

A partir do dia 04/12/2009 efetuou arrendamento da unidade fabril a outro contribuinte (ILPISA/ VALEDOURADO) que passou a fabricar chocolates no Estado.

Argumenta que com o fechamento da fábrica só usufruiu dos benefícios do DESENVOLVE por cerca de 6 anos, que é a metade do tempo previsto para usufruto, que era de 12 anos, conforme



Res. nº 09/2003 de acordo com o projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo.

Ressalta que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE estipulado prazo de fruição dos incentivos fiscais por 12 anos, pode-se concluir que o benefício fiscal de dilação do prazo:

- a) de 72 meses para pagamento do saldo devedor foi estabelecido **em razão dos investimentos do projeto incentivado**, conforme Classe II, da Tabela I do Regulamento.
- b) a Resolução 09/2003 vincula o saldo devedor de ICMS com os investimentos feitos (instalações e maquinários) que não foi integralmente “absorvido” pelo incentivo fiscal de dilação do prazo. Alega que o Estado não sofreu perda de arrecadação com a falta de recolhimento exigido nesta autuação, visto que exerceu atividades pela metade do tempo previsto e a renúncia fiscal da outra metade estava prevista no projeto inicial.

Manifesta que os investimentos iniciais previstos e realizados (instalações imóveis, maquinários) foram efetuados considerando um prazo de vida útil de 12 anos e a contrapartida do Estado ocorreu durante metade do tempo, cujo benefício fiscal estaria legitimada até abril de 2015, mas encerrou as atividades desde meados de 2009.

Argumenta que tendo encerrado as atividades antes de usufruir o benefício fiscal concedido pelo prazo de 12 anos, requer que esta Câmara do CONSEF formule consulta ao CD do DESENVOLVE, nos termos do art. 23 do Decreto nº 8.205/02 por se tratar de “*casos omissos, sem expressa previsão*”.

Alega que conforme planilha elaborada pela fiscalização (*Apuração do ICMS com Prazo Dilatado Não Recolhido*), em diversos meses não foi feito o pagamento da parcela não dilatada, o que implicou na perda automática do direito à dilação do prazo de vencimento do saldo devedor restante, com vencimento no mês seguinte e assim perdeu o direito à dilação do prazo.

Atenta que os valores que foram inadimplidos, foram postergados indevidamente para 72 meses, mas que tais lançamentos já estariam alcançados pela prescrição, não podendo a fiscalização proceder lançamentos de ofício em 10/08/2015, quando só poderia promover lançamentos de ofício retroativos até o ano de 2010, cujos vencimentos se deram até no máximo abril de 2009, que já se encontram prescritos, o que não foi reconhecido pela Junta de Julgamento Fiscal.

Ressalta que a 1ª JJF reconheceu a decadência do direito do Fisco de lançar os valores relativos apenas aos períodos de abril a setembro de 2008, período que ocorreram recolhimentos da parcela não sujeita à dilação do imposto, mas não adotou nenhum procedimento para verificar a situação das parcelas sujeitas à dilação do imposto e a decadência do direito de cobrança.

Diz que a 1ª JJF manteve a autuação nos períodos de outubro a dezembro/2008 e abril/2009, por não ter ocorrido pagamento das parcelas à vista, mas não pode acatar os fundamentos de que a manutenção da cobrança relativa aos períodos de outubro a dezembro de 2008 e abril de 2009, prevalecendo à verdade material se sobre a verdade formal diante da constatação de que o imposto não dilatado não foi pago, gerando a perda do direito à dilação do saldo devedor.

Afirma que o registro ou não na DMA das parcelas não dilatadas e dilatadas refere-se à verdade formal, não podendo prevalecer sobre a verdade material do não pagamento no prazo da parcela não dilatada, perdendo o direito da postergação do prazo da parcela dilatada, que prescreveu.

Requer que seja atendido o pedido de diligência ao CD DESENVOLVE e após o seu retorno o reconhecimento de que os valores exigidos relativos aos períodos de outubro a dezembro de 2008 e abril de 2009 encontram-se prescritos e total improcedência do Auto de Infração.

Esta 1ª CJF, tendo como Conselheiro Relator Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, em 27/09/16 encaminhou o processo em diligência à PGE/PROFIS para emissão de parecer opinativo (fl. 169).

A PGE/PROFIS requisitou a delimitação do parecer (fl. 172), tendo sido encaminhado novo pedido (fls. 175/176), no qual foi relatado os valores acolhidos e mantidos na Decisão proferida pela 1ª



JJF, delimitando que:

- 1) A DMA emitida indica o ICMS devido. A questão é saber se é suficiente para constituir o crédito tributário como entende o STJ no RESp 271581.0404/14-5/SP.
- 2) Qual o dia para contagem do prazo decadencial e prescricional para constituição e cobrança dos créditos tributários relativos às parcelas com prazo dilatado do DESENVOLVE;
- 3) A aplicação da norma do art. 18 do Regulamento do Desenvolve é automática ou depende de ato fiscalizatório para aplicação da norma.
- 4) Qual a implicação da norma do citado art. 18 na contagem dos prazos mencionado no item 1.

No Parecer de fls. 181 a 186, a Procuradora Leila Von Sohsten Ramalho inicialmente comenta o teor da solicitação e diz que após o advento do acórdão proferido no REsp 1120295, proferido pelo STJ, resta pouco espaço para discussão a respeito da possibilidade de constituição do crédito tributário por ato de formalização praticado pelo próprio contribuinte e do início do cômputo prescricional a partir da data de vencimento da obrigação.

Transcreve o conteúdo do citado RESp e afirma que o STJ firmou posição no sentido de que:

- A) A declaração emitida pelo contribuinte a respeito da existência do débito tributário tem o condão de constituir o crédito, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outro ato formal;
- B) Na situação em questão (parcela dilatada/DESENVOLVE) o contribuinte indicou na DMA, o total do tributo devido, ser paga à vista e com seu vencimento prorrogado.

Ressalta que as DMAs identifica o “Saldo Devedor”, valor integral do débito, parcela incentivada, discriminando as “Deduções” e deve ser considerado a espontaneidade do sujeito passivo no reconhecimento e quantificação do débito à luz do posicionamento do STJ, **que todo o montante do crédito tributário apurado naquele mês a que se refere a DMA resta por ela constituído, desimportando ser o seu vencimento imediato ou postergado.**

Destaca que a apresentação de DMA constitui o crédito tributário do ICMS declarado com prazo de pagamento beneficiado pelo DESENVOLVE o que elimina a configuração de decadência.

Quanto ao lapso prescricional, o REsp 1120295 deixou claro que sendo constituído o crédito pela declaração espontânea (DMA) “o prazo prescricional relativo a tais créditos somente tem encetamento na data do seu efetivo vencimento”, logo, quanto a parcela incentivada do DESENVOLVE, o termo inicial da prescrição deverá coincidir com a data em que de fato se opere o seu vencimento.

Quanto à aplicação do art. 18 do Dec. 8.205/2002 (DESENVOLVE, tece comentários sobre a Lei 7.980/2001, transcreve os artigos 1º a 9º, ressaltando que a concessão da dilação de prazo decorrente do DESENVOLVE depende de contrapartida, preenchimento e manutenção de certos requisitos, para enquadramento e continuação de fruição dos benefícios decorrentes.

Atenta que o art. 4º da lei instituidora, em especial o §2º do estabelece como condição para se habilitarem-se ao Programa, a adimplência e enquanto vigorar o benefício (art. 5º, I), em consonância com o disposto no art. 18 do Dec. 8.205/02, que preconiza a não aplicação do benefício da dilação prazal em questão no mês em que não houver recolhimento pontual da parcela não incentivada (fl. 184/verso), situação prevista no decreto regulamentar.

Conclui afirmando que a norma do art. 18 do Dec. 8.205/2002, incide automaticamente, independente de “ato de fiscalização”, indicando que “perderá” – e não “poderá perder”, ou seja se não realizado o pagamento à vista, perde o benefício da dilação de prazo da parcela incentivada, independentemente da conduta por parte da Administração Tributária.

Feitas estas considerações, respondeu os quesitos formulados na consulta, afirmando que:

- 1) Sim. Dado que o contribuinte, no bojo da DMA, declara a quantifica, sponte propria, o total devido



*relativamente ao período, tem-se, à luz do entendimento consolidado do STJ, que resta, assim, devidamente constituído o crédito tributário, tenha ele vencimento à vista ou dilatado.*

*2) No que diz respeito à parcela dilatada do DESENVOLVE: (i) a **decadência** se consuma, na forma do art. 173, I, do CTN, após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas esta - a decadência - resta, como visto, elidida pela apresentação da DMA, que logra constituir o crédito tributário, nos termos da resposta anterior; (ii) a **prescrição**, por sua vez - ainda na esteira do posicionamento do STJ -, concretiza-se somente após cinco anos de quanto efetivamente vencido o crédito tributário, o que equivale a dizer que, em caso de vencimento postergado, somente após o seu termo poderá ter curso o cômputo prescricional.*

*3) Sim. A perda do direito ao benefício da dilação prazal, prevista no art. 18 do Decreto nº 8.205/2002, é consequência direta e inafastável do inadimplemento da parcela à vista, operando automaticamente, independentemente da prática de qualquer “ato de fiscalização”.*

*4) Com a perda do benefício de vencimento dilatado, a parcela inicialmente incentivada do DESENVOLVE, cujo crédito tributário respectivo já restou constituído pela apresentação da DMA, deve, necessariamente, ser considerada vencida em seu termo normal, a partir do qual tem-se como iniciado o prazo prescricional para a correspondente cobrança.*

O parecer foi submetido acolhido pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA (fl. 186) e chancelado pelo Procurador Chefe da PROFIS (fl. 187).

## VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS dilatado no prazo regulamentar, devidamente informado em declaração eletrônica (abril/2014 a abril/2015).

Na Decisão proferida foi fundamentado que em relação aos valores cobrados relativos aos meses:

- 1) Abril/setembro/2008, as parcelas do ICMS não sujeitas à dilação de prazo não foram recolhidas (fl. 22) e não tendo o Fisco adotado medida fiscal ... “*implicou na decadência do direito do Estado de lançar os valores que vieram a ser extemporaneamente levantados com vencimentos assinalados para os meses de abril a setembro de 2014*”, totalizando R\$374.405,46.
- 2) Outubro/dezembro/2008 e abril/2009 as parcelas não sujeitas à dilação de prazo não foram recolhidos (fls. 22/23) o que implicou na perda do direito ao benefício da parcela incentivada com vencimento em 20/10/14, 20/11/14, 20/12/14 e 20/4/15, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/2015 e 01/01/16) e como o lançamento foi feito em 10/8/15, não havia ocorrido ainda à decadência, o que resultou em valor devido de R\$297.902,46.
- 3) Foi afastada, também, a exigência fiscal relativa ao mês de março/2008 vencida em 20/03/14 com valor de R\$242.436,20.

Inicialmente cabe apreciar o Recurso Voluntário no que se refere às parcelas exigidas (dilação do prazo) relativas aos meses de Outubro/dezembro/2008 e abril/2009 com vencimento em 20/10/14, 20/11/14, 20/12/14 e 20/4/15.

O recorrente alega que foi concedido benefício fiscal pela Res 09/2003 por prazo de 12 anos e tendo encerrado as atividades no ano de 2009, que é a metade do tempo, requer consulta ao CD do DESENVOLVE, nos termos do art. 23 do Dec. nº 8.205/02 por entender que se trata de “*casos omissos, sem expressa previsão*”.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, fica indeferido o pedido de diligência, tendo em vista que o benefício fiscal concedido com prazo determinado foi feito em atendimento as regras do Programa Desenvolve (instalação, expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agroindustriais), cuja concessão é de competência do Conselho Deliberativo (CD) do Desenvolve.



Por sua vez, o CD Desenvolve concedeu o benefício fiscal por meio de Resolução, com base na análise do projeto apresentado pelo estabelecimento autuado e na sua operacionalidade, as operações praticadas geram obrigações tributárias para pagamento das parcelas do ICMS vencidas mensalmente e as que foram dilatadas, como apurada e declarada pelo sujeito passivo, de acordo com o Regulamento do Programa Desenvolve (Dec. 8.205/2002) e não se trata de “casos omissos, sem expressa previsão” como alega o recorrente.

No mérito, o recorrente alega que (i) só utilizou metade do prazo do benefício fiscal e o saldo devedor apurado estar vinculado aos investimentos realizados e que (ii) nos meses que não efetuou o pagamento da parcela não dilatada, perdeu automaticamente o direito da dilação da parcela no mês seguinte e a fiscalização não poderia constituir lançamento de ofício após decorrido cinco anos por ter sido alcançado pela prescrição.

Com relação ao primeiro argumento, observo que conforme anteriormente apreciado, uma vez concedido o benefício fiscal previsto na legislação do Programa Desenvolve (Lei nº 7.980/2001 e Decreto nº 8.205/2002), o contribuinte mensalmente apura o ICMS devido, efetua o cálculo das parcelas não sujeita e sujeita a dilação de prazo, como o fez na situação presente e deve promover o pagamento das parcelas nos prazos estabelecidos. Não há na legislação do programa que instituiu o benefício fiscal Desenvolve qualquer vinculação entre as parcelas apuradas e o prazo determinado para fruição do benefício fiscal, que após sua finalização pode vir a ser renovado nas mesmas condições do anterior ou em outras condições, mediante edição de nova resolução. Por isso, fica rejeitado tal argumento por falta de amparo legal.

Com relação ao segundo argumento de que valores exigidos pela fiscalização teriam sido alcançados pela prescrição e não foi acolhido pela 1ª JF, observo que trata-se das parcelas apuradas nos meses de outubro a dezembro de 2008 e abril de 2009, que o recorrente afirma não ter recolhido no prazo as parcelas não sujeitas à dilação de prazo o que implicou na perda do direito ao benefício da parcela incentivada na data do com vencimento (mês seguinte) e tendo o lançamento de ofício sido feito em 10/8/15, ocorreu à prescrição.

Com relação a este argumento, conforme Parecer exarado pela PGE/PROFIS (fls. 181 a 186) a Decisão proferida no REsp 1120295 pelo STJ, firmou entendimento de que a declaração do contribuinte constitui o ato de formalização do crédito tributário, cuja ementa transcrevo:

*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.*

Pelo exposto, com relação a este período autuado, a declaração (DMA) feita pelo estabelecimento autuado é suficiente para constituir o crédito tributário, quer seja da parcela vencível a vista (não dilatada) ou com seu vencimento prorrogado (dilatada). Neste caso, não tendo o sujeito passivo efetuado os pagamentos correspondentes nos prazos de vencimentos, a Fazenda Pública poderia independente de ato formal fazer inscrição na Dívida Ativa.

E como o contribuinte com a apresentação de DMA constituiu o crédito tributário do ICMS (autolancamento) declarando o prazo de pagamento beneficiado pelo DESENVOLVE, não há do que se falar em configuração de decadência.

Quanto ao lapso prescricional, conforme entendimento firmado no REsp 1120295 (STJ) e Parecer da PGE/PROFIS, tendo sido constituído o crédito pela declaração espontânea (DMA) o prazo



prescricional correspondente começa a ser contado a partir da data do seu efetivo vencimento. Logo, com relação as parcelas incentivada do DESENVOLVE relativas aos meses de outubro a dezembro de 2008 e abril de 2009, o termo inicial da prescrição coincide com a data que de fato se opere o seu vencimento ou seja 20/10/14, 20/11/14, 20/12/14 e 20/4/15. Cabe à administração tributária executar os créditos tributários constituídos (autolancamento) dentro do prazo prescricional, não cabendo a este Conselho de Fazenda apreciar questão da prescrição.

Pelo exposto, não acolho os argumentos apresentados no Recurso Voluntário, ficando mantida a exigência do valor devido de R\$297.902,46, como Decidido pela 1ª JF.

Quanto ao Recurso de Ofício, as desonerações procedidas pela 1ª JF refere-se a (i) parcela do mês de março/2008 (R\$242.436,20) e (ii) abril/setembro de 2008 (R\$374.405,46).

Com relação à parcela exigida no mês de março de 2008, observo que na defesa apresentada o sujeito passivo alegou que já havia sido cobrado no AI 141596.0401/08-2, lavrado em 17.10.08, o que foi acolhido pelos autuantes na informação fiscal.

Constato que a cópia do referido Auto de Infração acostado à fl. 80 indica exigência da parcela com data de ocorrência de 31/03/08 que também foi exigido nesta autuação relativo ao mesmo período, conforme demonstrativo de débito à fl. 4 que foi indicado como vencido em 20/04/14.

Dessa forma, restou caracterizado exigência em duplicidade, motivo pelo qual deve ser mantido o afastamento do valor correspondente de R\$242.436,20 como feito na Decisão recorrida.

No tocante às parcelas relativas aos meses de abril a setembro de 2008, a 1ª JF fundamentou que não tendo efetuado o pagamento da parcela não sujeita à dilação de prazo, implicou na perda do direito da dilação do prazo das parcelas beneficiadas e *decaiu do direito do Estado de lançar os valores correspondentes na data da lavratura do Auto de Infração em 10/08/2015*.

Conforme apreciado no Recurso Voluntário, com relação a este período autuado, entendimento do STJ no *REsp 1120295* e Parecer da PGE/PROFIS, a constituição do crédito tributário foi feita mediante declaração do contribuinte (DMA), quer seja da parcela não dilatada [que não foi objeto desta autuação], como da parcela dilatada, com o prazo de vencimento previsto no Decreto nº 8.205/2002 [20/05/14, 20/06/14, 20/07/14; 20/08/14 e 20/09/14].

Além disso, tendo o sujeito passivo apurado, escriturado e declarado ao Fisco os valores devidos das parcelas não sujeitas (à vista) e sujeitas à dilação do prazo (vencimento após 72 meses), não pode se beneficiar do descumprimento do pagamento do ICMS devido no prazo regulamentar para gerar direito de não pagamento do imposto devido pelo Programa DESENVOLVE com benefício da dilação das parcelas cujo prazo de vencimento foi dilatado.

Portanto, entendo ter sido equivocada a Decisão proferida pela 1ª JF, tendo em vista que não se materializou a Decadência declarada relativa a este período autuado, ressaltando a fundamentação neste sentido expendida por um dos julgadores no voto divergente proferido e dou Provimento ao Recurso de Ofício restabelecendo o valor exigido das parcelas dilatadas vencidas nos meses de abril a setembro de 2014 totalizando R\$374.405,46.

Com essas considerações, fica restabelecido o valor exigido totalizando de R\$672.307,92 conforme demonstrativo de fl. 93.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, com restabelecimento do valor exigido de R\$374.405,46.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto ao Recurso de Ofício)**

Com a devida vênia, apesar do bem elaborado voto proferido pelo relator, o meu entendimento aponta em sentido contrário de que não houve a decadência do direito de o Estado lançar os valores relativamente às parcelas com vencimentos assinalados para os meses de abril a setembro



de 2014.

O contribuinte alega que conforme planilha elaborada pela fiscalização (Apuração do ICMS com prazo dilatado não recolhido), em diversos meses não foi feito o pagamento da parcela não dilatada, o que, de fato, implicou na perda automática do direito à dilação do prazo de vencimento do saldo devedor restante, com vencimento no mês seguinte e assim perdeu o direito à dilação do prazo.

O contribuinte sustenta que os totais atribuídos como sendo recolhidos, relativos às parcelas que não foram dilatadas, na realidade os recolhimentos **não ocorreram**, e por isso a empresa perdeu o direito ao benefício em relação às parcelas dilatadas, conforme o “art. 18 do Regulamento do Desenvolve”, do qual se depreende que, por não ter recolhido as parcelas não dilatada, em virtude disso **a empresa perdeu o direito ao benefício da dilação do prazo**, porém no demonstrativo fiscal as parcelas dilatadas tiveram seus vencimentos trazidos para a época dos fatos geradores, como se fossem à vista, ou seja, **os vencimentos passaram a valer em períodos que variam de abril de 2008 a abril de 2009**. Considera que a fiscalização, percebendo que a falta de pagamento da parcela não incentivada tinha implicado a perda do direito da dilação do prazo de pagamento da parcela incentivada, informou na planilha fiscal que os pagamentos à vista teriam ocorrido, o que lhe permitiu alargar o vencimento das parcelas, que a princípio seriam dilatadas para 72 meses após a ocorrência do fato gerador, colocando tais parcelas dentro do período prescricional.

Alega que tais lançamentos já estariam alcançados pela prescrição, não podendo a fiscalização proceder a lançamentos de ofício, haja vista que, como este Auto foi lavrado em 10.8.15, só poderia o Fisco efetuar lançamentos retroativos até o ano de 2010, ou seja, os períodos objeto da autuação já se encontravam prescritos, por não ter havido o pagamento da parcela não dilatada.

A 1ª JF reconheceu a decadência do direito do Fisco de lançar os valores relativos apenas ao período de abril a setembro de 2008, período que ocorreram recolhimentos da parcela não sujeita à dilação do imposto.

Os valores correspondentes aos meses de abril a setembro de 2008, relativos às parcelas do ICMS não sujeitas à dilação de prazo, foram em parte recolhidos à época dos fatos. Desta forma, o Fisco estadual tomou conhecimento, porém não adotou nenhuma medida para verificar a regularidade da situação em relação aos valores recolhidos e em relação aos valores cujos prazos de recolhimento foram dilatados.

Em outras palavras, objetivamente, por não ter pago a parcela não dilatada do imposto, a Recorrente perdeu o direito à postergação do prazo da parcela dilatada, devendo essa parcela dilatada ter seu vencimento trazido para a época do fato gerador, o que implicou na impossibilidade do Fisco vir a cobrá-la em função da decadência.

A decadência é disciplinada em dois dispositivos do CTN: o art. 173 e o art. 150.

*“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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

O art. 150 é uma regra especial, endereçada aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS. De acordo com o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:



*“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 a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Esse “cochilo” do Fisco implicou a decadência do direito do Estado de lançar os valores que vieram a ser extemporaneamente levantados no presente Auto, relativamente as parcelas com **vencimentos assinalados para os meses de abril a setembro de 2014**, totalizando R\$374.405,46.

Mantenho o entendimento de piso em relação aos valores não alcançados pela decadência, com vencimentos assinalados para os meses de outubro a dezembro de 2014 e abril de 2015, totalizando R\$297.902,46.

Com essas considerações, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108580.0075/15-8**, lavrado contra **PIRAJÁ INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$672.307,93**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao Recurso de Ofício) – Conselheiros(as): Luiz Augusto Fernandes Dourado, Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

LUIZ AUGUSTO FERNANDES DOURADO – VOTO DIVERGENTE  
(Quanto ao Recurso de Ofício)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS