

**A. I. Nº** - 146528.0019/17-9  
**AUTUADO** - AMMA TODOS OS SANTOS DIVISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - JOILSON JOÃO LAGE DE MAGALHÃES  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 07/03/2018

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0008-05/18**

**EMENTA:** ICMS. DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. PARCELA NÃO SUJEITA A DILATAÇÃO DE PRAZO. **a)** RECOLHIMENTO EM ATRASO. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO NO PRAZO LEGAL. Extinção do crédito tributário por decadência. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Lavrado em 29/09/2017, o Auto de Infração reclama ICMS no valor de R\$41.043,23, acusando cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 (03.08.03) – “Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE”. “O contribuinte é beneficiário do Programa de Incentivo Fiscal Desenvolve e nas competências indicadas recolheu em atraso a parcela do ICMS não dilatada”. Período: fevereiro de 2012. Enquadramento legal: Artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/02. Multa de 60% - Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 (03.08.03) – “Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE”. “Em face de não ter recolhido no prazo legal, a parcela não dilatada do ICMS em conformidade com o programa Desenvolve, aprovado pela Resolução 49/2009, perdeu no mês de competência por não recolhimento, o benefício fiscal da dilação do prazo do ICMS incentivado”. Período: abril, julho, agosto e setembro de 2012. Enquadramento legal: Artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 C/C artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/02. Multa de 60% - Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado em impugnação de fls. 22/26, inicialmente faz menção à tempestividade da defesa apresentada. Em seguida, explica que se trata de uma Sociedade Empresária Limitada cujos objetivos sociais são a fabricação de produtos derivados de cacau e de chocolates, o comércio atacadista de chocolates, confeitos, balas e bombons, o comércio atacadista de cacau e o comércio varejista de confeitos balas e bombons. Acrescenta que em razão destas atividades, recolhe o ICMS sobre o valor dos produtos comercializados e, por ser beneficiária do Programa Desenvolve, obtém facilidades em relação ao prazo e ao valor de recolhimento deste imposto.

Com relação à exigência do ICMS, decorrente da autuação, menciona que o lançamento por homologação é a modalidade de lançamento tributário na qual a constituição do crédito é feita sem prévio exame da autoridade. Ou seja, o sujeito passivo apura, informa e paga a parcela em dinheiro, referente à obrigação tributária, independentemente de qualquer ato prévio do sujeito ativo.

Aduz que este tipo de lançamento é disciplinado pelo art. 150 do CTN, que dispõe que o lançamento por homologação ocorre nos tributos, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade.

Expõe que a doutrina é pacífica quando considera o ICMS como um tributo cujo lançamento

ocorre por homologação, de modo que se aplica a ele todo o disposto no supramencionado art. 150, §4º do CTN. Dessa forma, cita o seguinte ensinamento do ilustre Hugo Machado: “*O início do prazo de decadência do direito de lançar, em se tratando de tributo ordinariamente sujeito a lançamento por homologação, começa na data do fato gerador do tributo a que se referir o lançamento.*”

Acrescenta que o Professor Edvaldo Brito em sua obra “Direito Tributário e Constituição”, nos ensina que o art. 150 §4º do CTN, determina ser o fato gerador do tributo o termo inicial da contagem do prazo de caducidade, para o direito de constituição do crédito.

Conclui que o início da contagem do prazo decadencial para a cobrança dos tributos com lançamento por homologação, é a data de ocorrência do supramencionado fato gerador.

Para amparar seu entendimento, transcreve algumas decisões e jurisprudência a respeito da aplicação do prazo mencionado.

Sendo assim, no que diz respeito ao caso concreto, expõe que os fatos geradores ora questionados datam de: 29/02/2012, 30/04/2012, 31/07/2012, 31/08/2012 e 30/09/2012. Dessa forma, aduz que o marco inicial da contagem do prazo decadencial é a data de ocorrência do fato gerador (art. 150 §4º, CTN), entendendo não ser possível ao fisco estadual cobrar os créditos tributários, uma vez que a notificação do autuado só se deu em 02/10/2017, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência dos mesmos.

Alegando que se operou a decadência, solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 40/42), inicialmente transcreve o enquadramento legal para explicar o motivo da autuação.

Diz que a peça defensiva argui a decadência com fulcro no art. 150, §4º, do CTN, que transcreve em sua informação.

Explica que se a lei não fixar prazo para a homologação, conforme estabelece o parágrafo 4º retromencionado, o prazo para a decadência seria de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Expõe que efetivamente o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN dispõe que o prazo para homologação do lançamento tributário do ICMS será de 5 anos a contar o fato gerador, mas desde que não haja lei a fixar este prazo de homologação.

Aduz que no Estado da Bahia, o seu Código Tributário – Lei nº 3956 de 11/12/1981 e suas alterações posteriores – no Capítulo VII – Do Lançamento, do Cálculo e do Pagamento, na Seção I – Do Lançamento, no seu art. 28 e parágrafo 1º, estatui *in verbis*:

*“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.”*

Arremata que o dispositivo acima está em conformidade com o CTN, que no seu art. 173 estabelece, *in verbis*:

*“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;*

Dessa forma, entende que caem por terra as razões de defesa apresentadas pela recorrente, e pede ao final que o Auto de Infração seja julgado inteiramente procedente.

## VOTO

O impugnante foi autuado na Infração 1, em face de, sendo beneficiária do Programa de

Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, ter deixado de recolher na competência finda em 29/02/2012, a parcela não dilatada do ICMS devido, dentro do prazo legal, o que conforme art. 18 do Decreto nº 8205, de 03/04/2002 e suas subsequentes alterações, implicando na perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, de acordo com o abaixo transcrito:

*“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”*

Também a lei do ICMS do Estado da Bahia - Lei nº 7014 de 04 de dezembro de 1996 e suas posteriores alterações – estatui no seu art. 38, *in verbis*:

*“Art. 38. Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação”*

Da mesma forma, a Infração 2, decorre do fato do contribuinte ter deixado de recolher nos prazos regulamentares, a parcela do ICMS não dilatada das competências de abril, julho, agosto e setembro, todas do exercício de 2012, o que conforme os instrumentos de regramento legal transcritos acima, ensejaram a perda do benefício fiscal do DESENVOLVE, nas referidas competências.

O autuado, em sua impugnação, arguiu a decadência da Fazenda Estadual de exigir o tributo devido, com fulcro no art. 150, §4º, Código Tributário Nacional – CTN – Lei nº 5172, de 25/10/1966 e suas alterações posteriores.

Como todos os lançamentos de créditos tributários do Auto de Infração foram efetuados em 29/09/2017 e a ciência dada em 02/10/2017 com a ocorrência dos fatos geradores dos fatos imputados em datas anteriores ao exercício de 2012, o patrono da autuada requereu a improcedência da imposição fiscal, em virtude da decadência do crédito tributário ora exigido.

Inicialmente deve ser observado que o artigo 107-A do COTEB que dispunha como “*dies a quo*” da contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte, foi revogado pela Lei nº 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF que afastou a possibilidade de regulação desse instituto do direito em outra legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal.

Em âmbito nacional, como regra geral, o CTN regula o prazo decadencial no art. 173, dispondo que 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.

Ocorre que, para o lançamento por homologação, que se dá quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o § 4º do artigo 150 do CTN dispõe que, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Como havia divergentes interpretações entre os julgamentos do CONSEF e a jurisprudência dos órgãos superiores do Poder Judiciário baiano e nacional, a Procuradoria Geral do Estado, órgão de assessoramento jurídico competente para formar, em última instância, a jurisprudência administrativa do Estado (Constituição Estadual: Art. 140; Regimento Interno da PGE: Art. 2º, incisos I, V e XXI) foi instada a pronunciar-se acerca do tema. Por consequência, a PGE enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da decadência com relação ao ICMS.

***Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0***

**Entendimento firmado:** Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

**Ressalva:** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**Nota 1:** Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

**Nota 2:** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Na situação em comento, nos encontramos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS recolhido a menos, por atraso e/ou não atendimento ao prazo legal do Desenvolve, tendo sido considerados indevidos pelo fisco. Dessa forma, a situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, consubstanciada no entendimento firmado pela PGE, acima transcrito, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação, que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de "antecipar" o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Portanto, no caso em análise, em que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas ou em atraso, a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores (art. 150 §4º, CTN), haja vista, inclusive, que não há indícios de que o autuado tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente processo, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte, verificada em 02/10/2017, os fatos geradores anteriores a 01/10/2012, ocorridos em 29/02/2012, 30/04/2012, 31/07/2012, 31/08/2012 e 30/09/2012 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, que apresenta o seguinte teor:

*Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*V – a prescrição e a decadência.*

Diante do exposto, acolho a preliminar de mérito arguida e voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto

de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **146528.0019/17-9**, lavrado contra **AMMA TODOS OS SANTOS DIVISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2018.

JOÃO VICENTE COSTA NETO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR