

**A. I. Nº** - 210319.2212/14-3  
**AUTUADO** - BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSUE DE LIMA BORGES FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ F. SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 05.10.2018

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0136-02/18

**EMENTA: ICMS. 1.** PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, devem ser excluídos todos os débitos mensais não gerados em função de operações próprias vinculadas ao projeto de investimento incentivado. Acatada arguição de decadência o débito originalmente apurado ficou reduzido. Infração subsistente em parte. **2.** A multa pela falta de apresentação de livros pode ser aplicada tantas vezes se configure a prática da conduta. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 22/12/2014 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de **R\$1.972.523,69**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 03.08.05 – Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo de pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento. No valor de R\$1.971.143,69, referente ao período de Janeiro de 2009 a Junho/2010.

Infração 02 - 16.04.01 – Deixou de apresentar Livros fiscais regularmente intimado. No valor de R\$1.380,00, referente ao período de dezembro/2014.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 515 a 523, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir:

A defesa inicia a peça defensiva discorrendo sobre a tempestividade e descrevendo às infrações que lhe foram imputadas.

No “ITEM 3 - DA DEFESA” e subitem “3.1. INFORMAÇÕES PRELIMINARES”, a defesa descreve a autuada como Pessoa Jurídica de Direito Privado, possuidora de incentivo fiscal através do Programa Desenvolve definido pela lei nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto 8.205/2002, conferido à Empresa pelas Resoluções nº 78/2005 combinada com a Resolução 89/2010, art. 1º, que diz estar em (anexo 02).

Acrescenta que a primeira, de nº 78/2005 refere-se ao projeto de implantação da planta de produção na Bahia e, a segunda, a de nº 89/2010 refere-se ao projeto de ampliação da planta de produção, ambas com 90% (noventa por cento) de incentivo sobre o SDPI conforme Tabela I classe I do Anexo do Regulamento do Desenvolve.

Destaca que o presente auto foi lavrado para apuração de supostas infrações fiscais nos exercícios de 2009 e 2010, exercícios estes que diz já terem sido objeto de fiscalização

homologatória pelo mesmo Autuante, e que deu origem em 28/12/2012 ao AIº 210319.2712/12-0, tendo sido apurado por aquele agente suposto cometimento de 15 infrações fiscais, o qual se encontra pendente de julgamento em sede de Recurso Voluntário. No qual foi acusada do cometimento da seguinte infração:

*Infração 02 – Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo de pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento.*

Assevera ter verificado, portanto, que a infração acima se trata da mesma aqui descrita pelo número 01, para os mesmos exercícios de 2009 e 2010.

Salienta que o AIº 210319.2712/12-0 encontra-se ainda sub judice, tendo sido julgado parcialmente procedente em primeira instância, quando foi apresentado Recurso Voluntário e que hoje, pelos sistemas da SEFAZ-BA, está sob diligência.

Ressalta que o Autuante, já realizou o procedimento de fiscalização para os fatos a que se refere o presente Auto de Infração e para os mesmos exercícios de 2009 e 2010. Por esse motivo aponta a nulidade desta autuação.

Aduz que o Autuante não pode, uma vez encerrada e homologada a sua ação fiscal para aquele período, realizar novo procedimento para apuração dos mesmos fatos por ele já fiscalizado, sob pena de total insegurança jurídica, primado de excelência em nosso ordenamento.

Pontua que uma nova autuação sobre os mesmos fatos que se encontram em julgamento é totalmente contrária a ordem tributária que se impõe em nosso sistema jurídico, e mais, da própria dinâmica do contraditório e da ampla defesa, sem falar na segurança jurídica e reitera seja decretada a NULIDADE da presente autuação.

Em relação ao item “3.3. DA PRESCRIÇÃO PARA O EXERCÍCIO 2009” evocando o princípio da eventualidade, dizendo adentrar ao mérito da demanda, destaca a impossibilidade de lançamento fiscal para o exercício de 2009 em razão do instituto da decadência.

Lembra que o código tributário nacional estabelece, para os casos onde o tributo encontra-se sujeito a lançamento por homologação, caso do ICMS, que o fisco tem o prazo de 05 anos para realizar a homologação do lançamento realizado previamente pelo contribuinte e efetivar o lançamento de ofício do que ele entender como devido, e realizar a cobrança do tributo, reproduzindo o art. 150, §§1º e 4º do CTN.

Assevera que o fisco teria que dar início ao procedimento de lançamento e cobrança de valores que entendia como devidos para os meses janeiro a novembro de 2009 de 05 de fevereiro à 05 de dezembro de 2014. E assim de fato o fez, quando realizou lançamento fiscal (ainda em sede de julgamento) através do auto de infração 210319.2712/12-0.

Remata que uma vez ultrapassada a preliminar de nulidade do presente Auto, entendendo este órgão ser possível o processamento de dois autos de infração sobre o mesmo fato gerador, temos que o presente lançamento não pode prevalecer sobre os exercícios de 2009 por estarem atingidos pelo instituto da decadência, o qual extingue o crédito tributário nos termos do citado artigo 156 do CTN.

Reitera que o imposto foi pago pelo contribuinte no seu vencimento, portanto se o fisco entendeu que o pagamento foi feito a menos, teria ele o prazo de cinco anos, a contar daquela data de pagamento, para realizar o lançamento do que ele entender devido.

Diz ser este o entendimento pacífico da jurisprudência sobre o tema, e reproduz o AERESP 201100369851 e RESP 200201262688.

Requer seja declarada a decadência do exercício de 2009, extinguindo-se o crédito tributário, nos termos da legislação pátria.

Quanto ao item “3.4. DA IMPROCEDÊNCIA DAS INFRAÇÕES” explica que a autuada atua na indústria segmentada no ramo de transformações plásticas, e como tal, estando diante de todos os requisitos estabelecido pela Legislação do Desenvolve, realizou pedido de incentivos fiscais do Programa Desenvolve em 28/03/2005, tendo por objeto a produção de embalagens plásticas de utilidade doméstica, móveis e embalagens de plástico em geral.

Afirma que a resolução nº 78/2005, que autorizou o gozo do benefício pelo contribuinte, foi publicada com erro formal, onde deixou de constar em seu texto todos os produtos informados pelo contribuinte em seu pedido, muito embora a mesma faça referência aos termos do pedido formulado por ele. Frisa que o contribuinte então, imediatamente, formalizou pedido de retificação da resolução, apresentando toda a documentação necessária para tanto, e certo de que estava dentro dos requisitos, passou a utilizar do benefício nos moldes legais.

Salienta que é fato que existe pedido formal de retificação da resolução supracitada, o qual uma vez atendido deve ter seus efeitos a partir da sua data, possibilitando, portanto, ao contribuinte usufruir dos benefícios nela postos.

Acentua que pensar de forma diversa é ferir o princípio da legalidade e da segurança jurídica. Destaca que o contribuinte agiu em plena conformidade com a legislação que se aplica a matéria, restando, portanto demonstrada a improcedência da Infração 01.

A respeito da infração 02, afirma que a mesma não pode prosperar, pois tem por objeto o mesmo fato já lançado nas Notificações fiscais de nºs 9210319212/14-8 e 9210319812/14-5, cujas cópias diz seguirem anexas à presente defesa, e as quais já foram devidamente pagas pelo contribuinte, extinguindo-se o crédito tributário delas decorrentes, devendo portanto ser julgada nula a presente autuação sob pena de *bis in idem*, não permitido pelo ordenamento jurídico.

Concluindo requer a NULIDADE e/ou a IMPROCEDÊNCIA TOTAL do auto de infração em lide, para ver extinto o crédito tributário contra si lançado.

O Autuante se pronuncia às fls. 581 a 594 resumiu às alegações defensivas, e referendou a tempestividade da peça defensiva.

Tratando da arguição de nulidade diz que o argumento não encontra respaldo no art. 18 do RPAF, que trata da matéria.

Quanto à alegação de que a exação fiscal objeto da presente autuação já fora objeto do auto de infração n.º 210319.2712/12-0, diz que o presente lançamento de crédito tributário não se confunde com o objeto do auto de infração referido pela defesa.

Explica que o primeiro auto de infração a imputação se deu por conta porque no cálculo do SDPI não fora computado o expurgo de operações com débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado dos grupos do CFOP 5.900 e 6.900, ou seja, não só bonificações, mas também outras saídas de mercadorias enquadradas e derivadas naqueles códigos. Diz que também não fora respeitado o piso de R\$24.912,21, a partir do 1º dia do mês subsequente à publicação da resolução, a partir de 01/07/2010.

E quanto ao segundo auto de infração no caso o presente, explica que diz respeito à utilização indevida do benefício fiscal nas saídas de produtos acabados não contempladas nas resoluções n.º 78/2005 e alterações, que conforme os excertos que reproduziu: a Resolução nº 78/2005, até 21/06/2010, diz respeito à produção de embalagens plásticas; e a partir de 22/06/2010 até 29/11/2017, também para produzir embalagens plásticas; e na Resolução n.º 85 a partir de 30/11/2017 relativa a produção de mesas, cadeiras, garrafeiras e outros artefatos de plástico para uso pessoal, doméstico e outros usos não especificados.

Frisa que apenas a partir de 01/11/2017 foi permitido à Impugnante usufruir do benefício desenvolve de produtos que não fossem apenas embalagens plásticas, e quanto a alegação de erro da resolução e que esta foi objeto de pedido de correção, afirma que a autuada não poderia usufruir dos benefícios enquanto não lhe fosse deferida a correção pretendida.

Ao final afirma haver deixado claro que os autos de infração tratam de matérias distintas, e que no presente auto de infração as atividades industriais que não constavam das resoluções do Programa desenvolve foram desconsideradas no respectivo cálculo deste benefício fiscal.

Diz que seu trabalho foi orientado pelos princípios da Legalidade, da Supremacia do Interesse Público Sobre o Interesse Particular, da eficiência e que por tudo ficou comprovado que o lançamento se deu dentro do prazo decadencial.

Pontua que o primeiro lançamento feito através do Auto de Infração AIº 210319.2712/12-0, não impede que havendo posterior verificação de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior pode o fisco com espeque no art. 149 do CTN, e enquanto não extinto o prazo decadencial, revisar o lançamento fiscal.

Tratando do título “DA PRESCRIÇÃO PARA O EXERCÍCIO 2009” inicialmente distingue o conceito entre prescrição e decadência, reproduz os acórdãos CONSEF nºs CJF nº0091-11/04 e CJF nº 0150-12/02 e conclui que o prazo decadência deve ser o do art. 173, I do CTN, o qual determina a contagem do referido prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, e que em sendo assim não ocorreu a decadência quanto ao exercício de 2009. Pede pela procedência do Auto de Infração.

A defesa volta a se pronunciar às fls. 606 a 612, discorre sobre a tempestividade da nova intervenção e registra que o Autuante não concorda com os argumentos postos na defesa apresentada pela Impugnante, notadamente por entender que no caso em análise, são autos de infração distintos e que não se complementam e que é possível proceder-se a re-fiscalização fundamentada em elementos informativos que dão conta da existência de operações fiscais não lançados durante o período abrangido pela fiscalização anterior efetuada no contribuinte, alegando se tratar uma situação nova, um fato novo.

Assevera que não merece prosperar a informação fiscal apresentada pelo preposto.

Reitera que em 28/12/2012 foi lavrado contra a Autuada o auto de infração nº 210319.2712/12-0, decorrente da fiscalização homologatória, de autoria deste mesmo preposto fiscal, referente aos exercícios de 2009/2010, a fim de apurar supostas irregularidades no recolhimento do ICMS e cumprimento de suas obrigações acessórias. Salienta que no lançamento atual apenas houve alteração da redação, todavia, a natureza e origem da infração são as mesmas. O Autuante apenas ré exprimiu uma autuação anteriormente lavrada.

Assevera estar diante de um *bis in idem*, que no presente caso, não é permitido pelo sistema constitucional, o que, por si só, tem o condão de tornar nula a autuação.

Afirma não pairarem dúvidas de que uma nova autuação sobre os mesmos fatos é totalmente contrária a ordem tributária e a própria dinâmica do contraditório e da ampla defesa, sem falar na segurança jurídica que se impõe em nosso sistema jurídico. Requer seja decretada a NULIDADE da presente autuação, por ser justo e de direito.

Discorrendo sobre o título “2.2. DA DECADÊNCIA PARA O PERÍODO DE 2009” afirma que o arrazoado do Autuante que defende se deva obedecer ao prazo decadencial contido no enunciado do art. 173, I, do CTN, alegando que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não merece guarida.

Aduz que a controvérsia cinge-se, acerca de que prazo decadencial deve ser considerado para o presente caso, aquele estabelecido no enunciado do art. 150, § 4º, (lançamento por homologação) ou do art. 173, I, (lançamento de ofício) ambos do CTN. Isso porque, o fato gerador do imposto ocorreu no exercício de 2009. Reproduz o artigo 150, §4º do CTN.

Frisa que a Autuada realizou o pagamento antecipado do imposto que ela entendeu ser devido, sendo que, após o decurso do prazo de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, o fisco realizou o lançamento de ofício, para constituir o suposto crédito tributário remanescente.

Ressalta que o fisco está obstado de constituir o crédito tributário porque houve a homologação tácita, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Explica que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Reproduz jurisprudências no sentido de que havendo pagamento parcial, fixa-se o prazo decadencial estipulado no enunciado do art. 150, § 4º, do CTN, vejamos:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DO ART.150, § 4º, DO CTN. EXEGESE DO ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP PARADIGMA 973.733/SC. SÚMULA 83/STJ.

1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 973.733/SC, Rel. Min.Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), **firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, considera-se apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art.150, e parágrafos, do CTN. Súmula 83/STJ.**

2. "Não importa, para efeitos da contagem da decadência, perquirir as circunstâncias apresentadas pelo contribuinte para justificar o pagamento a menor. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela administração", **de modo que "houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN"** (AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/10/2011, DJe 7/11/2011.). Agravo regimental improvido. (STJ - AgRg no RESPn. 1448906/MG - DJe 05/02/2016) (Grifamos).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS.TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR.OCORRÊNCIA DE FRAUDE. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. CDA. VALIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação não declarados e não pagos, o prazo decadencial conta-se nos moldes determinados pelo art. 173, I, do CTN, impossível, assim, a sua acumulação com o prazo determinado no art. 150, § 4º, do CTN.

**2. Contudo, uma vez efetuado o pagamento parcial antecipado pelo contribuinte, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação.**

3. No caso em apreço, entendeu a Corte de origem que ocorreu fraude, razão pela qual, mesmo havendo pagamento a menor, afastou a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, fazendo incidir o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

(...)

5. Quanto ao alegado vício de lançamento, a irrisignação não comporta conhecimento ante o óbice da Súmula 7/STJ.

Agravo regimental improvido.(AgRg no REsp 1523619/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2015, DJe 13/11/2015) (Grifamos).

Diz que, no caso em apreço, é incontroverso que houve o pagamento antecipado do tributo, logo, inaplicável o enunciado do art. 173, I, do CTN.

Requer, seja declarada a decadência do exercício de 2009, extinguindo-se o crédito tributário, nos termos da legislação pátria.

Ao tratar do título "2.3. DA IMPROCEDÊNCIA DAS INFRAÇÕES" contesta o entendimento do Autunte de que o contribuinte não fazia jus à utilização do benefício do DESENVOLVE conferido pelas Resoluções de n. 78/2005 e "88/2010", para todos os produtos por ele fabricados nos exercícios de 2009 e 2010, todavia, afirma que tal entendimento é equivocado.

Defende que a Autuada é indústria segmentada no ramo de transformações plásticas, e como tal, estando diante de todos os requisitos estabelecidos pela legislação do Desenvolve, realizou

pedido de incentivos fiscais em 28/03/2005, tendo por objeto a produção de embalagens plásticas de utilidade doméstica, móveis e embalagens de plástico em geral.

Reafirma que a resolução n. 78/2005, foi publicada com erro formal, deixando de constar em seu texto todos os produtos informados pelo contribuinte em seu pedido, muito embora tenha feito referência aos termos do pedido formulado por ele e que a Impugnante realizou o pedido formal de retificação da resolução supracitada, bem como apresentou todos os documentos necessários, afirmando que, uma vez atendido o pleito do Autuado, seus efeitos devem retroagir à data do pedido de retificação, possibilitando, portanto, ao contribuinte usufruir dos benefícios nela postos.

Diz que o contribuinte agiu em plena conformidade com a legislação que aplica-se a matéria, restando, portanto, demonstrada a improcedência da infração 01.

No que tange à infração 02, assevera que também não pode prosperar, visto que tem por objeto o mesmo fato já lançado em notificações fiscais, cujas cópias já foram acostadas à impugnação, sendo que estas já foram devidamente pagas pelo contribuinte, devendo, portanto, ser julgada improcedente a autuação sob pena de *bis in idem*, não permitido pelo nosso ordenamento jurídico.

Em conclusão reitera na íntegra o seu pedido proposto na petição inaugural de defesa, para que seja julgado NULO o Auto de Infração no que diz respeito à infração 01, e alternativamente, em consonância com o parágrafo único do art. 155 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), havendo a possibilidade de julgamento do mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, requer que o julgador não a pronuncie, JULGANDO TOTALMENTE IMPROCEDENTE as infrações 01 e 02.

O Autuante volta a se pronunciar às fls. 616 e frisa que a defesa nada acrescentou de novo em sua última manifestação às fls. 515 a 523. E sendo assim diz que também nada tem a acrescentar e reitera seu opinativo pela procedência deste Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Preliminarmente examinando a arguição de nulidade por decadência em relação ao direito de lançamento do crédito tributário a que se refere à infração 01, no que diz respeito ao exercício de 2009, esclareço que hodiernamente este Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, vem adotando como paradigma para apreciar as questões que envolvem a cognição acerca da decadência do direito de lançamento do crédito tributário o “Incidente de Uniformização da Procuradoria Geral do Estado - PGE nº 2016.194710-0”, que orienta o seguinte procedimento:

### ***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. I, 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 ocorreu 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 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.*

Depreende-se, portanto, que a orientação da PGE é no sentido de que não havendo pagamento do imposto, (haja vista que o lançamento por homologação é aquele que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa), decorre que quando não há pagamento antecipado, não haveria, o que ser homologado, resultando que a contagem do prazo fica adstrita à regra geral do art. 173, I do CTN, ou seja, devendo ser iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte a aquele em que ocorreu o fato gerador.

Logo, por concluir que no caso em tela a infração se configura exatamente pelo recolhimento a menos do ICMS em razão do uso indevido do incentivo fiscal decorrente do PROGRAMA DESENVOLVE, verificando que houve pagamento em parte, resulta, inexoravelmente, que deve ser aplicada ao caso a inteligência do art. 150, §4º do CTN que determina a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, devendo vir a termo após cinco anos a contar desta data.

Sendo assim, considerando que os lançamentos sobre os quais exsurge a arguição de decadência decorrem de fato gerador ocorrido nos meses de Janeiro a Dezembro de 2009, adotando-se a norma prevista no art. 150, §4º do CTN a contagem do prazo, considerando não ter verificado nos autos a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deve ser iniciada a partir da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, e conforme ciência do Auto de Infração que se deu em 24/12/2014, concluo que apenas os fatos geradores ocorridos a partir do mês de dezembro de 2009 estaria a salvo da decadência do direito da fazenda pública proceder ao lançamento do crédito tributário. Sendo assim, apenas prevalece no presente auto de infração o crédito tributário relativo à infração 01, quanto aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de dezembro/2009, portanto, deste mês até junho/2010.

Em relação à alegação de que o presente auto foi lavrado para apuração de infrações fiscais nos exercícios de 2009 e 2010, exercícios estes que já foram objeto de fiscalização homologatória pelo mesmo Autuante, e que deu origem em 28/12/2012 ao AIº 210319.2712/12-0, tendo sido apurado na ocasião o cometimento da mesma infração objeto do presente Auto de Infração e relativa aos mesmos exercícios de 2009 e 2010, verifico que de fato a infração de nº 02 do AI nº 210319.2712/12-0, também promoveu exação com base na acusação de haver a Impugnante realizado recolhimento a menos do ICMS por uso indevido do incentivo fiscal relativo ao PROGRAMA DESENVOLVE, conforme reproduzo a seguir:

AIº 210319.2712/12-0

*“Infração 02 – Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo de pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento.”*

Todavia a base da autuação a que se refere a infração 02 do AIº 210319.2712/12-0 trata do ajuste do cálculo do benefício relativo ao PROGRAMA DESENVOLVE, em vista da exclusão das parcelas relativas às “OUTRAS SAÍDAS DE MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS” sob os códigos CFOPS 5.900 e 6.900 que não são passíveis do benefício do referido programa.

Enquanto que o atual lançamento refere-se à exclusão dos cálculos do benefício em referência às mercadorias que não estavam contempladas pelas resoluções do PROGRAMA DESENVOLVE nº 78/2005 combinada com a Resolução 89/2010. Posto que segundo estas resoluções a Impugnante só detinha o benefício em tela para suas operações envolvendo a produção própria de embalagens, tendo sido apurado, desta feita, que estava aplicando o referido benefício também para suas saídas da sua produção de mesas, cadeiras, garrafeiras e outros artefatos de plástico para uso pessoal, doméstico e outros usos não especificados.

Afasto, portanto, a alegação de *bis in idem*, pois a infração 02 objeto do AI nº 210319.2712/12-0 nada tem em comum com a infração 01 objeto da presente autuação, além do fato de se tratar de questionamento de parcelas utilizadas indevidamente no cálculo do benefício fiscal em questão, inclusive os valores lançados no presente auto de Infração são em montantes muito superiores ao anterior, visto que a infração 02 do AI nº 210319.2712/12-0 montou R\$207.213,42 enquanto que a presente autuação em relação a infração 01 monta R\$1.971.143,69. Assim, não há falar em nulidade desta infração por conta desta arguição.

Vale ressaltar, inclusive que o próprio “*AUTO DE INFRAÇÃO / T.E. – FISCALIZAÇÃO ESTABELECIMENTO*” traz ao final um texto padrão em que observa: “*Ressalvamos o direito da Fazenda Estadual de apurar em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias, (...)*”, de modo que descabe também o argumento defensivo quanto a impossibilidade do Autuante realizar nova fiscalização acerca de fatos já fiscalizados, sobretudo quando se configura que foram apurados novos elementos passíveis de constituição de crédito tributário.

Não há como acatar a alegação de que a resolução nº 78/2005, que autorizou o gozo do benefício pelo contribuinte, foi publicada com erro formal, onde deixou de constar em seu texto todos os produtos informados pelo contribuinte em seu pedido, pois não foram trazidos aos autos a prova de que o CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE aquiesceu com esta narrativa e promoveu a devida correção quanto ao erro formal apontado com referência ao período autuado. Sendo assim, concluo estar escorreita a autuação, tendo em vista restar comprovado que a Impugnante incorporou aos cálculos do benefício do Programa DESENVOLVE produtos para além dos autorizados na respectiva resolução do CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, como sua produção de mesas, cadeiras, garrafeiras e outros artefatos de plástico para uso pessoal, doméstico e outros usos não especificados, quando as resoluções do PROGRAMA DESENVOLVE nº 78/2005 combinada com a Resolução 89/2010, previam apenas embalagens plásticas.

A respeito da infração 02, não acato a alegação de que a mesma não pode prosperar, pois tem por objeto o mesmo fato já lançado nas Notificações fiscais de nºs 9210319212/14-8 e 9210319812/14-5, cujas cópias diz seguirem anexas à presente defesa, pois o fato de já ter sido objeto de autuação mesmo que tenham sido devidamente pagas pelo contribuinte, a despeito de ter extinguido o crédito tributário anterior, a presente autuação se refere a reincidência da prática da referida infração pela não apresentação do livro de apuração do exercício de 2009, portanto, também não se trata de *bis in idem*, descabendo a arguição de nulidade contra a mesma.

Destarte, voto pela procedência parcial do presente auto de infração por ser considerada a decadência do período de janeiro a novembro do exercício de 2009. Resultando que o presente



lançamento fica reduzido de R\$1.972.523,69 para R\$ 1.019.906,95, conforme demonstrativo abaixo:

RESULTADO DO VOTO DO RELATOR		
INF.	DATA FATO GERADOR	ICMS DEVIDO
01	01/01/2009 a 30/11/2009	DECADÊNCIA
01	31/12/2009	183.657,40
01	31/01/2010	184.163,47
01	28/02/2010	152.938,40
01	31/03/2010	177.362,22
01	30/04/2010	122.591,41
01	31/05/2010	144.778,61
01	30/06/2010	53.035,44
	<b>TOTAL INFRAÇÃO 01</b>	<b>1.018.526,95</b>
02	TOTAL INFRAÇÃO 02	1.380,00
	<b>TOTAL DO AI</b>	<b>1.019.906,95</b>

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210319.2212/14-3**, lavrado contra a empresa **BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.018.526,95**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96 dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00** prevista no art. 42, inciso XX da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 10.847/07 e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala de Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2018

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR