

A. I. Nº - 232884.3012/16-1
AUTUADO - ETERNIT S.A.
AUTUANTES - EDUARDO TADEU SANTANA e AGILBERTO MARVILA FERRERIA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/12/2022

JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0296-04/22-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Prevê a legislação do Programa DESENVOLVE que, na apuração do SDPI - Saldo Devedor Passível de Investimento pelo DESENVOLVE têm-se DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado e CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado, os quais são estabelecidos na IN 27. Restou demonstrado que os créditos oriundos do livro CIAP decorrente de aquisição da máquina H-47, devem ser considerados como crédito fiscais vinculados ao projeto, pois a máquina faz parte integrante do Projeto incentivado, o que não é negado pelo defendant. A discordia é que o defendant entende que tais crédito na apuração do SDPI deve ser considerado como crédito não vinculado ao projeto. Posto em Diligência Fiscal à ASTEC, que foi confirmado a assertividade no entendimento dos agentes Atuantes. Decretado, de ofício, a decadências das datas de ocorrências anteriores a 06/10/2011, que imperaram a decadência na forma prevista art. 150, § 4º, do CTN. Infração subsistente parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2016, para reclamar crédito tributário no valor de R\$ 293.814,97 atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 03.08.04: Recolheu à menor ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativo de fls. 10 a 21 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 293.814,97, com enquadramento nos artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205, mais 60% de multa na forma do art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta defesa administrativa às fls. 35 a 49, com documentos anexos acostados aos autos, contestando integralmente o Auto de Infração em tela, pelas razões que passo a expor.

Dos fatos. Diz que é uma empresa conceituada no mercado nacional, atuante desde o final da década de 1930. Tem como principais atividades o desenvolvimento, a produção e comercialização de mercadorias relacionadas à construção civil.

Consigna que a responsabilidade socioambiental é um dos principais valores buscados pela Impugnante ao desenvolver, fabricar e comercializar seus produtos. Como recompensa pela excelência das ações adotadas em conjunto com seus trabalhadores, colaboradores, comunidades ao entorno de suas unidades, consumidores, investidores e demais segmentos da sociedade, a Ré

e as companhias que fazem parte do grupo Eternit diz que tem recebido diversas premiações, que atestam seu habitual cuidado no tocante às atividades que desenvolve.

Em 06.10.2016, foi surpreendida com o recebimento da intimação referente ao presente auto de infração, lavrado em 30.09.2016 pela Inspeção de fiscalização de Grandes Empresas do Setor Industrial – IFEP Indústria.

Destaca que a infração descrita foi fundamentada nos artigos do Decreto nº 8.205 que tratam sobre o deferimento do lançamento e dilação do prazo de pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo realizado por contribuintes habilitados no Desenvolve como é o caso da Impugnante.

Diz que na apuração do ICMS a ser recolhido, calcula as deduções, que são de mesmo valor que o ICMS dilatado, o qual corresponde a parcela excedente do Desenvolve, menos o incentivo de 90% conferido pelo programa. Para calcular a parcela excedente do Desenvolve, determina o valor da diferença entre o total de débitos das operações incentivadas e o total de créditos de ICMS das operações incentivadas.

Observa que, dentre os créditos de ICMS das operações incentivadas, realizou o lançamento de crédito referente a ativo imobilizado, que não foi reconhecido pelo i. Fiscal, fazendo com que os valores devidos à título de ICMS, apurados por ele para o exercício de 2011, fossem maiores.

Aduz que essa divergência se deu, pois, o i. Fiscal não considerou a aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da Impugnante, qual seja a máquina H-47. Essa máquina foi adquirida pela Impugnante e está diretamente envolvida no Projeto aprovado no Desenvolve de ampliação da Fábrica com mais uma linha de Produção. Ver Desenvolve Ampliação da Planta e Protocolo de Intenções assinado em 21/07/2010.

Destaca que o protocolo de intenções assinado entre a Impugnante e o Governo do Estado da Bahia concedeu alguns direitos, dentre eles, a possibilidade de deferimento do ICMS nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos na Bahia e destinados ao ativo fixo e deferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas.

Note-se, no entanto, que como a máquina foi adquirida para integrar o ativo permanente da Impugnante, o artigo 20 da Lei Complementar nº. 87/96 determina que o direito a crédito é automático. A partir de julho de 2010, foi instituído o Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (“CIAP”), que conferiu a todos os contribuintes do ICMS a possibilidade de creditar-se nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente.

Assim, a apuração da base de cálculo do ICMS conforme o benefício concedido pelo Desenvolve, também levou em consideração a sistemática de apuração do CIAP, que divide o valor referente ao crédito do ICMS em 48 vezes, lançando 1/48 avos do crédito mensalmente, conforme Ajuste SINIEF 08/97.

Desta forma, assevera que o presente Auto de Infração, portanto, não pode prosperar. Diz que é imperioso que se dê total procedência à presente impugnação para fins de anular a autuação, pelos motivos de direito que passa a analisar.

• DO DEVIDO RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE A PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO.

Diz que trabalho fiscal elaborou a acusação correspondente ao item 01 do presente Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM), ao argumento de que a Impugnante não determinou corretamente o valor da parcela de ICMS sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve.

Diz que fundamentou suas alegações nos artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205, a seguir destacado:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução

do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

- a) nas operações de importação de bens do exterior;*
- b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;*
- c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;*

II - às operações internas referentes ao fornecimento de insumos “in natura” de origem agropecuária e extrativa mineral, indicados em Resolução do Conselho do Programa, a contribuintes habilitados ao DESENVOLVE, para o momento da saída subsequente dos produtos resultantes da industrialização.

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

Registra que o Protocolo de Intenções (doc. 02) firmado entre a Impugnante e o Governo do Estado da Bahia estabelece o compromisso dos signatários, em especial o compromisso de ampliar a unidade industrial para produção de telhas e outros artefatos de fibrocimento no Estado da Bahia.

Dentre as cláusulas estipuladas no Protocolo de Intenções temos a cláusula terceira, que trata da dilação de prazo para pagamento do imposto devido, que destaca.

Nesse contexto, diz que o i. Fiscal entendeu que a Impugnante, equivocadamente, considerou na apuração do ICMS do exercício de 2011 valores referentes a créditos de ativos imobilizados, que não se aplicariam à situação em razão do que estabelece o artigo 2.2.18 da Instrução Normativa nº 27/09 da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia. No entanto, tal argumento não merece prosperar.

Diz que o Protocolo de Intenções gerou a Resolução nº 106/2010, ratificada pela Resolução nº 134/2010 (doc. 03 e 04, respectivamente), que habilitou a Impugnante no Desenvolve, concedendo o benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, nas operações de importações de bens do exterior; nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado; e nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas.

Logo depois, foi publicada a Resolução nº 154/2010 (doc.05) que habilitou ao Desenvolve o projeto de ampliação da Impugnante para produção telhas de fibrocimento, concedendo o prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias.

Portanto, diz que tem toda a documentação que comprova sua regular habilitação no programa Desenvolve. Sendo assim, não há impedimentos para que usufrua de todos os benefícios concedidos.

Em 2010, registra que adquiriu uma máquina para integrar seu ativo permanente e, automaticamente, por força do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, como contribuinte do ICMS, possui direito a crédito referente as aquisições de bens destinados ao ativo permanente.

Aduz que, no CIAP, o valor referente ao crédito do imposto de ICMS é dividido em 48 vezes, creditando-se apenas de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês. Correta, portanto, a base de cálculo encontrada pela Impugnante.

É o que diz demonstrar pelas planilhas ora apresentadas (doc. 06), bem como das Notas Fiscais dos bens que integraram o seu ativo fixo no ano de 2011 (doc. 07). Ademais, pontua que foram quitados devidamente todos os débitos de ICMS apurados no exercício de 2011 (doc. 08).

Diz, também, que a Secretaria do Estado da Bahia já reconheceu, através do Parecer Final do Processo nº 13085720115 (doc. 09), que é beneficiária da dilação do prazo de pagamento do ICMS e que o cálculo de apuração do ICMS realizado, bem como o tratamento dado aos créditos e débitos

pela ora Impugnante está de acordo com a IN/27/2009.

Isto posto, aduz que fica evidente que tem o direito de lançar os créditos oriundos da aquisição de bens para o ativo immobilizado nas operações de importações de bens do exterior; nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado; e nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas.

• DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Diz que o trabalho fiscal utilizou na correção monetária do valor do Piso do ICMS (R\$ 175.599,80) a data inicial de 10/2010 e a data final de 09/2011, o que não condiz com o determinado na legislação estadual.

Consigna que atualizou o mesmo valor do Piso do ICMS (R\$ 175.599,80), utilizando como data inicial 11/2010 e data final 11/2011. Essa divergência se deu por causa do artigo 3º da Resolução nº 154/2010:

Art. 3º - Conceder prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contado a partir de 1º de outubro de 2010. (grifou-se)

Portanto, considerando o disposto na Resolução, diz que é evidente que o primeiro mês que a Impugnante usufruiu do benefício foi em novembro/2010, sendo assim, a utilização do IGP-M acumulado dos últimos 12 meses para correção monetária do Valor do Piso do ICMS é a mais correta. Isto posto, a correção monetária realizada pela Impugnante deve prevalecer no cálculo final do suposto débito.

• DA ABUSIVIDADE DA MULTA APLICADA.

Diz que, por meio da presente autuação foi aplicada à Impugnante a multa prevista no artigo 42, II, alínea “f” da Lei 7.014/1996:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente: (...)

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal; (...)

Destaca que, tendo em vista o elevado porcentual aplicado, não há como se negar o caráter confiscatório e restritivo da multa imposta. No caso em questão, é cabível a aplicação por analogia do disposto no artigo 150, IV, da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

Aduz que, o caput do artigo constitucional em exame estabelece que a Administração Tributária deverá respeitar não só os princípios estabelecidos naquele dispositivo, como também as garantias asseguradas ao contribuinte existentes nas demais disposições da Constituição Federal

Traz aos autos decisões do Supremo Tribunal Federal em que entende que as multas elevadas também têm caráter confiscatório, como é o caso de uma multa de 60%. Desse modo, diz que é imperioso que seja julgada nula a multa aplicada, em razão do seu caráter evidentemente confiscatório.

• DOS PEDIDOS

Diante de todo o exposto, requer:

- (i) Seja cancelada a infração nº 01, em virtude de haver apurado corretamente o ICMS devido e lançado corretamente os créditos oriundos da aquisição de bens para o ativo immobilizado nas operações de importações de bens do exterior; nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado; e nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;

- (ii) Caso o presente Auto de Infração não seja julgado improcedente, o que se admite apenas para argumentar, que ao menos seja determinado novo cálculo da correção monetária do Valor do Piso do ICMS com data inicial de 11/2010 e final de 11/2011;
- (iii) Ademais, requer-se que a pena de multa seja julgada nula, pois distorcida da realidade dos fatos, com nítido caráter confiscatório, o que é expressamente proibido pelo ordenamento jurídico brasileiro.

A Impugnante requer ainda que, sob pena de nulidade, sejam as publicações, intimações e correspondências referentes ao presente processo efetuadas exclusivamente em nome de Gustavo Pinheiros Guimarães Padilha, inscrito na OAB/SP sob o nº 178.268-A e Paulo Francisco Maia de Resende Lara, inscrito na OAB/SP sob o nº 250.257, ambos com escritório na Avenida Engenheiro Luiz Carlos Berrini, 105, 15º andar – Cidade Monções – São Paulo/SP, CEP: 04571-010.

Os autuantes prestam Informação Fiscal as fls. 74/76, destacando que o Auto de Infração nº 232884.3012/16-1 foi lavrado exigindo ICMS no total de R\$ 293.814,97, decorrente de erro na apuração do valor da parcela dilatada do incentivo fiscal DESENVOLVE, onde o Contribuinte impugnou o lançamento, apresentando suas razões e motivos que a seguir passam a analisar:

Do mérito. Dizem que a discussão se restringe quanto ao direito de utilização do crédito fiscal de ICMS nas aquisições de bens destinados a integrar o Ativo Imobilizado e à data para início da correção monetária do piso do ICMS de R\$ 175.599,80.

Destacam que a Impugnante é beneficiária do incentivo fiscal DESENVOLVE conforme Resolução nº 154/2010, de 16 e 17/10/2010 e Resolução nº 106/2010, de 24 e 25/07/2010 (fls. 23 e 24 do PAF).

Observam que a citada Resolução nº 106/2010 trata exclusivamente do benefício do diferimento e do imposto do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, elencado as condições (fls. 24).

Na sua peça defensiva alega que os Autuantes não reconheceram “*o lançamento de crédito referente a ativo imobilizado...fazendo com que os valores devidos a título de ICMS, apurados por ele para o exercício de 2011, fossem maiores*”. (fls. 37)

Prossegue declarando que “*Essa divergência se deu, pois o i. Fiscal não considerou a aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da Impugnante, qual seja a máquina H-47. Essa máquina foi adquirida pela Impugnante e está diretamente envolvida no Projeto aprovado no Desenvolve de ampliação da Fábrica com mais uma linha de produção. Ver Desenvolve Ampliação da Planta e Protocolo de Intenções assinado em 21/07/2010.*” (fls. s, destaque nosso!)

Na sequência, diz que a Impugnante dá maiores detalhes da sua metodologia de escrituração dos créditos fiscais do ICMS decorrentes das aquisições de bens destinados ao Ativo Imobilizado, reportando à LC nº 87/96 e seu critério de apropriação (1/48 avos).

Neste contexto, deixam claro que em nenhum momento houve qualquer tipo de glosa aos valores registrados pela Impugnante na sua escrita fiscal referente ao crédito fiscal nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado. Os valores que apurou foram na sua totalidade reconhecidos na ação fiscal.

No entanto, o cerne da questão foi (ou é) quanto ao critério adotado na apuração do valor da parcela do imposto a ser dilatada e à correta apropriação do crédito fiscal utilizado, na razão correta de 1/48 avos, oriundo das aquisições de bens destinados a integrar o ativo imobilizado.

Como bem declara a Impugnante, dizem que esses bens foram adquiridos para aplicação direta no projeto aprovado pelo Desenvolve. Assim, o crédito fiscal dessas aquisições deve compor a base de cálculo para apuração do valor da parcela do ICMS a ser dilatada, na forma da Resolução nº 154/2010, obedecendo às orientações da Instrução Normativa nº 27/09, citada pela própria Impugnante às fls. 42.

Dizem que esse procedimento não ocorreu. A Impugnante não considerou os valores apropriados

à razão de 1/48 avos, oriundos dos créditos fiscais nas aquisições de bens destinados a integrar o ativo imobilizado, como vinculados ao projeto.

Consignam que a escrituração destes créditos fiscais foi realizada, corretamente, através de Nota Fiscal sob CFOP 1604. Porém, na apuração do valor do SDPI-Saldo Devedor Passível de Investimento pelo DESENVOLVE, a Impugnante o considerou como CNVP-Créditos Fiscais Não Vinculados ao projeto aprovado.

Daí adveio a diferença apontada do ICMS recolhido a menor, por erro na determinação na parcela dilatada, exigida no levantamento fiscal, demonstrado às fls. 10 a 21. Destaca que este Relator verifique na linha do CFOP o de nº 1604 e confronte com o valor do ICMS apurado ao final que comprovará que se tem praticamente o mesmo valor. Somente para esclarecer, a coluna “Industrialização”, com destaque em cinza, trata dos créditos/débitos fiscais vinculados ao projeto beneficiado pelo DESENVOLVE enquanto que “Revenda” são não vinculados.

Dizem que o Item 2.2.18 da Instrução Normativa nº 27/09 (fls. 71/v) comprova o acerto da ação fiscal ao incluir os valores dos créditos fiscais apropriados sob CFOP 1604, oriundos do CIAP, como vinculados ao projeto, confessado pela própria Impugnante às fls. 37, na sua peça defensiva.

Quanto à questão suscitada da data inicial para correção do piso do ICMS, a interpretação dos Autuantes quanto ao início da correção é o mês da publicação da Resolução nº 154/2010 (fls. 23). Entende a Impugnante que a correção do piso se inicia a partir do mês no qual passou a usufruir o benefício da dilação para pagamento do ICMS.

Registraram que não cabe seu entendimento. Para tanto, basta que se interprete o art. 6º da citada Resolução nº 154/2010 (fls. 23). Lá, está claro: “*Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação*”. Logo todos os seus termos vinculam-se à data da sua publicação.

Neste contexto, dizem que restou provado o acerto da ação fiscal pelo que requerem a procedência do Auto de Infração.

A 5ª JJJ, em pauta suplementar do dia 20/12/2017, decidiu converter o presente processo em diligência à ASTEC no sentido de designar fiscal, para que sejam adotadas as seguintes providências:

- **1ª Providência:** a partir do levantamento do DESENVOLVE desenvolvido pelos Fiscais Autuantes de fls. 10 a 21 dos autos; e, com base nas informações fiscais, que fazem parte integrante do presente PAF, em nenhum momento contestado pelas Partes, desenvolver uma análise da metodologia de apuração da infração 01, em consonância com a Resolução nº 106/2010, a qual autoriza a fruição do benefício pelo autuado, e **posicione-se**, consubstanciado na IN 27/09, dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, quanto aos valores que estão sendo exigidos na autuação, observando, em especial, os aspectos da defesa, relativos ao CFOP 1.604, decorrente de aquisição de bens permanentes, por estarem acobertados pela citada Resolução;
- **2ª Providência:** pela Resolução nº 154/2010, o valor do Piso do ICMS passível de incentivo fiscal deve ser corrigido pelo IGP-M a cada 12 meses. Neste contexto, a Resolução foi editada em 05/10/2010, entrando em vigor na data da sua publicação. Em sendo assim, considerar os valores de Piso que entende seja correto, consubstanciado na citada Resolução, com fundamento na forma do que dispõe § 6º do art. 127 do RPAF/BA
- **3ª Providência:** indicar o real valor do débito a ser mantido na autuação, após os ajustes indicados acima, encaminhando o presente PAF à INFRAZ de origem para dar ciência aos Autuantes/ Autuado para manifestar, querendo.

Às fls. 83/100 consta PARECER ASTEC Nº 004/2018 de lavra do Diligente da ASTEC, o i. Auditor Fiscal Antônio Expedito Santos de Miranda, onde, após traçar várias considerações amparadas com demonstrativos/planilhas, indica que o valor do débito perfaz o montante de R\$ 441.505,58, agravando o valor da autuação, que originalmente fora lançado, pelos Autuantes, o débito de R\$

293.814,97.

Às fls. 127/128 consta a cientificação ao autuado, mediante termo de intimação, do PARECER ASTEC Nº 004/2018, com a entrega dos documentos/demonstrativos/planilhas acostados aos autos.

Às fls. 130/144 têm-se manifestação do sujeito passivo à Diligência Fiscal cumprida pela ASTEC, prestada, através do Parecer ASTEC Nº 004/2018 de fls. 83/100 dos autos, que a seguir passo a destacar suas impugnações:

Em 10/04/2018 diz que foi intimada a apresenta, no prazo de 10(dez) dias, manifestação referente ao Parecer ASTEC nº 004/2018 (fl. 79/124) a qual concluiu que tanto os Autuantes quanto a Autuada não observaram a fórmula para cálculo do saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE estabelecida pela Instrução Normativa nº 27/09, o que provocou distorções nos valores relativos à Infração nº 1 do Auto de infração em epígrafe, bem como levou ao trabalho fiscal a concluir que o valor histórico do total do débito deve ser alterado para R\$ 441.505,58.

Ademais, diz que concluiu que os créditos fiscais referentes às operações classificadas no CFOP 1.604 foram efetivamente considerados pelos Autuantes em todos os meses que compreendem o período fiscalizado, na totalidade dos valores apropriados pela Autuada quanto da apuração mensal do imposto.

Entretanto, diz que apresentou argumentos hábeis a desconstituir a infração presente no Auto de Infração em epígrafe e tal lançamento não pode ser revisado tendo em vista que o prazo decadêncial! Para revisão do lançamento se encerrou em 01/01/2018 e a Diligência ASTEC foi realizada apenas em 31/01/2018.

Em seguida passou a destacar, à luz do seu entendimento, as irregularidades no cálculo realizado pela ASTEC.

Momento seguinte passa a destacar a impossibilidade de revisão do lançamento tributário após o prazo decadencial, que a seguir passo a descrever:

Diz que o presente caso versa sobre a penalidade imposta a Impugnante por meio do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/10/2016, no qual foi constatada suposta infração fundamentada nos artigos do Decreto nº 8.205 que tratam sobre o deferimento do lançamento e dilação do prazo de pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo realizadas por contribuintes habilitados no Desenvolve, como é o caso da impugnante.

Como cediço, o ICMS é um dos tributos sujeito ao lançamento por homologação, procedimento em que há uma antecipação do pagamento por parte do sujeito passivo quando este entrega a declaração com o seu débito e posteriormente a autoridade administrativa homologa tal ato no prazo de até 5 (cinco) anos, conforme estabelece o artigo 150, do Código Tributário Nacional, que destaca.

Contudo, diz que existe uma divisão dessa espécie de lançamento em tópicos quando há a antecipação do pagamento e os lançamentos por homologação atípicos, em que muito embora os tributos sujeitos a tal modalidade exijam a antecipação do pagamento, os casos atípicos caracterizam-se justamente pela ausência de antecipação do pagamento, ocorrendo a mera informação do sujeito passivo quanto a seu débito, sem efetivamente pagá-lo.

Nesse último caso, para efeitos da contagem do prazo de homologação há a aplicação da regra geral dos tributos no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, que, também, destaca.

Diz que, conforme consta dos autos, no caso em tela os fatos geradores do ICMS ocorreram entre o período de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, sendo que o vencimento do pagamento ocorreu no período de fevereiro de 2011 e janeiro de 2012.

Assim, considerando a data de ocorrência dos últimos fatos geradores (janeiro/2012) tem-se que o lançamento poderia ser realizado em até 5 (cinco) anos contados a partir do exercício financeiro seguinte ao do fato ocorrido, ou seja, a partir de 01/01/2013.

Tendo como marco inicial temporal a data supracitada (01/01/2013), é certo que a homologação poderia ter sido operada somente até 01/01/2018. Destaca, por conseguinte, trecho do acordão do CONSEF/BA – 5ª JJF 0106-05/15 (Relator Ildemar José Landin).

Diz que o Código Tributário permite a revisão do lançamento tributário nos casos previstos expressamente no artigo 149 e apenas pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. Destaca o art. 149 do CTN.

Considerando, então, que a diligência da ASTEC, que majorou o valor lançado a título de ICMS supostamente devido pela Impugnante de R\$ 293.814,97 para R\$ 441.505,58, ocorreu apenas em 31/01/2018. Assim, diz que evidente que a Fazenda extrapolou os limites do prazo decadência! Motivo pelo qual a revisão do lançamento não pode ser acolhida pelos i. Julgadores da 5ª JJF e deve ser desentranhada dos autos do processo administrativo. Destaca decisão do Superior Tribunal de Justiça no Agravo Regimental improvido (AgRg) no Recurso Especial nº 1.405.517, Relator Ministro Humberto Martins. 2ª Turma do STJ. Julgamento em 13/10/2015 (Doc.4).

Isto posto, ainda que os i. Julgadores entendam que a diligência foi regular, não é possível revisar o lançamento fiscal realizado pelo auto de infração em epígrafe desde 01/01/2018, quando encerrou-se o prazo decadencial para revisão do lançamento, sob pena de violação do parágrafo único do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

À fl. 175, em conformidade com o princípio da verdade material, este Relator, agora lotado na 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 30/05/2018, sugeriu e os demais membros decidiram por converter o presente processo em diligência à ASTEC no sentido de solicitar ao Fiscal Diligente, que desenvolveu o PARECER ASTEC Nº 004/2018, as seguintes providências:

- **1ª Providência:** manifestar sobre todas arguições de irregularidades nos cálculos realizados pela ASTEC, apontadas pelo deficiente em sede de manifestação às fls. 130/144, observando o que dispõe § 6º, do art. 127 do RPAF/BA, ou seja, que a nova manifestação seja efetuada com clareza, e precisão, abrangendo todos os aspectos das irregularidades apontadas;
- **2ª Providência:** indicar o real valor apontado como devido em cada mês, com relação ao novo valor do débito que entende seja devido para a autuação imputada, na mesma disposição do débito apontado para a infração na inicial à fl. 01 dos autos, ou seja, desenvolver um quadro informando a “*data de ocorrência*”, “*data de vencimento*” e “*valor histórico do débito apurado*”
- **3ª Providência:** após desenvolver a manifestação, encaminhar o presente PAF ao órgão competente da INFRAZ que deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da manifestação, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 10 (dez) dias para se manifestar, querendo.

Às fls. 181/189 consta o PARECER ASTEC Nº 016/2019 de lavra do Diligente da ASTEC, o i. Auditor Fiscal Antônio Expedito Santos de Miranda, amparado por novos demonstrativos/planilhas, que faz parte integrante do referido parecer, mais especificamente ANEXO-1, diz que os valores relativos à Infração 01, objeto do Auto de Infração, em tela, apurados nesta diligência, a título de “TOTAL ICMS NORMAL RECOLHIDO A MENOR” são coincidentes com aqueles contidos nos demonstrativos acostados aos autos, pelos Autuantes, às fls. 10/21 dos autos, conforme Tabela 1, abaixo destacada:

Apurado pelos Autuantes no AIIM fls. 10 a 21.	Apurado no Parecer ASTEC nº 004/2018 fls. 83 a 100	Apurado no Parecer ASTEC nº 016/2019 fls. 184 a 189
R\$ 293.814,97	R\$ 441.505,58	R\$ 293.814,97

Na sequência traça considerações das providências realizadas, em relação as solicitações do Pedido de Diligência da 4ª JJF à fl. 75 dos autos, que a seguir passo a destacar:

- **1ª Providência:** manifestar sobre todas arguições de irregularidades nos cálculos realizados pela ASTEC, apontadas pelo deficiente em sede de manifestação às fls. 130/144, observando o

que dispõe § 6º, do art. 127 do RPAF/BA, ou seja, que a nova manifestação seja efetuada com clareza, e precisão, abrangendo todos os aspectos das irregularidades apontadas;

Dos reexames dos elementos acostados aos autos, assim manifesta em relação a cada um dos quesitos apontados na manifestação do sujeito passivo às fls. 130/144 dos autos:

- Questão 01 (Itens 6 e 7 da Manifestação – fls. 132 e 133) – OK - conclusiva

“6. Verifica-se nas planilhas juntadas pela Impugnante na impugnação que no mês de janeiro/2011 foi paga somente a parcela fixa de R\$ 175.599,80, portanto a Impugnante teria um crédito de R\$ 166.677,10, pois o valor recolhido foi R\$ 342.276,90: ... ”

“7. Note-se que no cálculo do trabalho fiscal o Saldo do ICMS incentivado foi inferior à parcela fixa logo a parcela de ICMS das operações industriais, não considerou o benefício: ... ”

O agente Fiscal Diligente, diz verificar que a suposta irregularidade apontada nesta Questão se refere ao fato de que, em relação à competência Janeiro/2011, o benefício do DESENVOLVE não teria sido considerado no cálculo do ICMS exigido. Informo que após os ajustes procedidos nas novas planilhas que compõem o Anexo I, de fls. 190 a 194, foi apurado um SDPI de R\$ 57.770,17, sobre o qual se aplicou o percentual de 90%, correspondente à parcela do imposto incentivado, conforme estabelecido pela Resolução nº 154/2010 que concede ao Contribuinte dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, de acordo com a Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE, resultando num montante de parcela incentivada do ICMS de R\$ 51.993,15, o qual foi considerado por este Diligente na apuração do valor exigido no mês de referência em comento.

Assim, diz entender que esta questão levantada pela Autuada fica prejudicada, não cabendo, portanto, considerações sobre o seu mérito.

- Questão 02 (Item 8 da Manifestação – fls. 132 e 133) – Ok - não conclusiva

“8. O crédito do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente referente ao CFOP 5.430 (Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto) foi considerado pelo trabalho fiscal como parte do crédito incentivado, entretanto a Instrução Normativa nº 27/09 não trouxe esse CFOP como Crédito Não Vinculado ao Projeto, portanto não pode fazer parte deste crédito.”

O agente Fiscal Diligente diz que, em que pese à falta de clareza do presente questionamento, constatou que a suposta irregularidade suscitada pelo Sujeito Passivo se refere à matéria que não fora objeto da Peça de Defesa de fls. 35 a 49, e, consequentemente, também não abordada pelos Autuantes em sede de Informação Fiscal, acostada aos autos às fls. 74 a 76, nem tampouco por este Diligente no Parecer ASTEC nº 004/2018, de fls. 83/100.

Por tal razão, diz deixar de manifestar sobre o tema, sugerindo que, S.M.J., o PAF seja encaminhado à INFRAZ de Origem para que os Autuantes, na forma do art. 127, § 6º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), possam se pronunciar sobre a matéria em nova Informação Fiscal.

- Questão 03 (Item 9 da Manifestação – fls. 132 e 133) – Ok - não conclusiva

“9. Em Fevereiro/2011 há uma inconsistência no valor apurado pelo trabalho fiscal referente ao CFOP 5.101 no campo Revenda, pois o valor correto seria R\$ 171.842,73 e o total da coluna Revenda R\$ 201.555,67. Entretanto, o trabalho fiscal utilizou o valor total de R\$ 201.555,67 no campo do CFOP 5.101 e o valor do total da coluna Revenda R\$ 231.268,61 o que gerou a diferença indevida:.”

Esta suposta irregularidade suscitada pelo Sujeito Passivo também se refere à matéria que não fora objeto da Peça de Defesa de fls. 35 a 49, e, consequentemente, também não abordada pelos Autuantes em sede de Informação Fiscal, acostada aos autos às fls. 74 a 76, nem tampouco por este Diligente no Parecer ASTEC nº 004/2018, de fls. 83/100.

Por tal razão, deixo de me manifestar sobre o tema, sugerindo que, S.M.J., o PAF seja encaminhado à INFRAZ de Origem para que os Autuantes, na forma do art. 127, § 6º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), possam se pronunciar sobre a matéria em nova Informação Fiscal.

- Questão 04 (Itens 11 da Manifestação – fls. 132 e 133) - OK - conclusiva

“11. Outra irregularidade presente no cálculo realizado pelo trabalho fiscal durante a diligência encontra-se no mês de Março/2011, onde faltou um lançamento do CFOP 5.403 como DNVP no valor de R\$ 14.752,65 (quatorze mil, setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e cinco centavos).”.

Não procede a afirmativa da Autuada, posto que o valor de R\$ 14.752,65 (quatorze mil, setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e cinco centavos), referente ao CFOP 5.403, fora considerado, sim, como DNVP, conforme pode ser verificado nas planilhas, de fls. 104 e 115, que compõem, respectivamente, os Apêndices A e B do Parecer ASTEC nº 004/2018 e na planilha de fls. 191 a 194, contida no Anexo I deste Parecer ASTEC nº 016/2019.

- Questão 05 (Itens 12 e 13 da Manifestação – fls. 132 e 133) - OK - conclusiva

“12. Com relação à correção monetária realizada pela impugnante, a data inicial foi 12/2010 e data final foi 11/2011, o que gerou a diferença apurada pelo trabalho fiscal, que considerou o período de 10/2010 a 09/2011.”.

“13. Considerando o disposto no artigo 3º da Resolução nº 154/2010, é evidente que o primeiro mês que a Impugnante usufruiu do benefício foi em Novembro/2010, sendo assim, a utilização do IGP-M acumulado dos últimos 12 meses para correção monetária do Valor do Piso do ICMS é a mais correta.”.

Em sua Manifestação (fls. 135), a Defendente argui que começou a usufruir do benefício do Desenvolve a partir de novembro/2010, e que, em sendo assim, a contagem dos 12 meses para a correção monetária no Valor do Piso do ICMS pelo IGP-M acumulado seria mais correta se contada a partir daquele mês.

Ocorre que, conforme fora abordado de forma detalhada no Parecer ASTEC nº 004/2018 (fls. 95 a 97), a Resolução nº 154/2010 (fls. 122), editada em 05/10/2010, com vigência na data da sua publicação (DOE de 16 e 17/10/2010), mas com produção de efeitos a partir de 01/10/2010, concede dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do Desenvolve, fixando um Piso de R\$ 175.599,80, corrigido este valor, a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M.

Entende este Diligente, portanto, que, na dicção da Resolução em comento, originalmente, o piso do saldo devedor mensal do ICMS a ser observado pela Autuada era de R\$ 175.599,80, conforme estabelecido pelo seu Art. 2º, que determinou ainda que o referido valor fosse corrigido pela variação do IGP-M, a cada 12 (doze) meses, sendo que a produção de efeitos para a fruição do incentivo fiscal, inclusive para contagem desse prazo, se deu a partir de 01/10/2010, por força do Art. 3º do mesmo diploma legal.

“(…)

Art. 2º - Fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, em o que exceder a R\$ 175.599,80 (cento e setenta e cinco mil, quinhentos e noventa e nove reais e oitenta centavos), corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M, assegurando-se a redução prevista no inciso I, do § 8º, do artigo 3º, do Regulamento do Desenvolve,

Art. 3º - Conceder prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contado a partir de 1º de outubro de 2010.

“(…).

Nesse diapasão, considerou-se então como termo inicial de contagem do prazo para aplicar a atualização monetária do valor do referido piso, o mês de outubro de cada exercício e o termo final, o mês de setembro do exercício subsequente, que no caso em análise correspondem, respectivamente, aos meses de OUT/2010 e SET/2011, de modo a perfazer o período de 12 meses.

- Questão 06 (Itens 14 da Manifestação – fls. 132 e 133) - OK - conclusiva

“14. Nos cálculos do trabalho fiscal não foram considerados o pagamento dos 10% pagos sobre a economia gerada no Projeto, por isso há uma diferença de R\$ 44.150,51 [quarenta e quatro mil, cento e cinquenta reais e cinquenta e um centavos] entre as planilhas apresentadas pela Impugnante e a conclusão da diligência realizada pelo trabalho fiscal.”.

Diz considerar que a resposta ao presente questionamento fica prejudicada, na medida em que não há clareza suficiente no seu enunciado que permita identificar, com a precisão necessária, a

suposta irregularidade suscitada pelo Sujeito Passivo.

Contudo, observa que, se o questionamento em comento se refere aos valores pagos a título de antecipação do pagamento das parcelas incentivadas (Código Receita 2167), prevista no art. 6º do Decreto nº 8.205/2002, esclarece que estes não impactam o valor do levantamento fiscal que originou o presente Lançamento de Ofício, visto que este se refere ao pagamento das parcelas não incentivadas (Código Receita 806), cujos recolhimentos foram considerados, conforme pode ser aferido nas planilhas, de fls. 104 e 115, que compõem, respectivamente, os Apêndices A e B do Parecer ASTEC nº 004/2018 e na planilha de fls. 191 a 194, contida no Anexo I deste Parecer ASTEC nº 016/2019.

De todo modo, vale ressaltar, mais uma vez, que o questionamento levantado pela Autuada se refere à matéria que não fora objeto da Peça de Defesa de fls. 35 a 49, e, consequentemente, também não fora abordada pelos Autuantes em sede de Informação Fiscal, acostada aos autos às fls. 74 a 76, nem tampouco por este Diligente no Parecer ASTEC nº 004/2018, de fls. 83/100. Por tal razão, sugiro que, S.M.J., o PAF seja encaminhado à INFRAZ de Origem para que os Autuantes, na forma do art. 127, §6º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), possam se pronunciar sobre a matéria em nova Informação Fiscal.

- Questão 07 (Itens 17 e 18 da Manifestação - fls. 135/136) - OK - conclusiva

“17. Dentre os créditos de ICMS das operações incentivadas, a Impugnante realizou o lançamento de crédito referente a ativo imobilizado, que não foi reconhecido pelo i. Fiscal, fazendo com que os valores devidos a título de ICMS, apurados por ele para o exercício de 2011, fossem maiores.”.

“18. Essa divergência se deu, pois o i. Fiscal não considerou a aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da impugnante, qual seja a máquina H-47. Essa máquina foi adquirida pela Impugnante e está diretamente envolvida no Projeto aprovado no Desenvolve de ampliação da Fábrica com mais uma linha de Produção. Ver Desenvolve Ampliação da Planta e Protocolo de Intenções assinado em 21/07/2010.”.

Diz não proceder a afirmativa da Autuada, vez que, conforme também fora esclarecido no Parecer ASTEC nº 004/2018 (fls. 89 a 92), os créditos fiscais referentes às operações classificadas no *CFOP 1.604 – Lançamento do crédito relativo à compra de bem para o ativo imobilizado*, decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo permanente, foram efetivamente considerados pelos Autuantes e por este Diligente, em todos os meses que compreendem o período fiscalizado, na totalidade dos valores apropriados pela Autuada quando da apuração mensal do imposto, conforme pode ser verificado mediante o cotejo das planilhas produzidas pela Defendente, intituladas “APURAÇÃO DO ICMS – DESENVOLVE” que compõem o arquivo denominado “DESENVOLVE 2011”, o qual está inserido na pasta “Documento 06” da Impugnação de fls. 34 a 56, mais precisamente na mídia de CD de fls. 56, com aquelas produzidas pelos Auditores Fiscais que efetuaram o Lançamento de Ofício em lide (fls. 10 a 21) e as elaboradas por este Auditor Fiscal Revisor (Apêndice A, de fls. 101 a 113, e Apêndice B, de fls. 114 a 118, ambos do Parecer ASTEC nº 004/2018, e Anexo I, de fls. 190 a 194, deste Parecer ASTEC nº 016/2019).

- 2ª Providência:** indicar o real valor apontado como devido em cada mês, com relação ao novo valor do débito que entende seja devido para a autuação imputada, na mesma disposição do débito apontado para a infração na inicial à fl. 01 dos autos, ou seja, desenvolver um quadro informando a “data de ocorrência”, “data de vencimento” e “valor histórico do débito apurado”

Em atendimento a esta solicitação, apresenta o demonstrativo de débito materializado na Tabela 2 abaixo destacada:

Data Ocorr	Dta Vencto	Valor Histórico A. Infração	Valor Histórico A. Infração
31/01/2011	09/02/2011	2.552,41	2.552,41
28/02/2011	09/02/2011	47.688,42	47.688,42
31/03/2011	09/02/2011	33.293,29	33.293,29
30/04/2011	09/02/2011	20.711,63	20.711,63
31/05/2011	09/02/2011	20.226,20	20.226,20
30/06/2011	09/02/2011	20.389,72	20.389,72

31/01/2011	09/02/2011	20.287,09	20.287,09
31/08/2011	09/02/2011	20.724,30	20.724,30
30/09/2011	09/02/2011	30.362,27	30.362,27
31/10/2011	09/02/2011	32.435,16	32.435,16
30/11/2011	09/02/2011	22.790,99	22.790,99
31/12/2011	09/02/2011	22.353,49	22.353,49
Total da Infração 01	293.814,97	293.814,97	

- **3^a Providência:** após desenvolver a manifestação, encaminhar o presente PAF ao órgão competente da INFRAZ que deve cientificar o autuado, mediante intimação, do resultado da manifestação, conforme depreende os termos do § 7º do art. 127 do RPAF/BA, c/c § 1º, do art. 18, do mesmo diploma legal, com a indicação de 10 (dez) dias para se manifestar, querendo.

Quanto a esta 3^a providencia, diz que cumpre informar que o PAF foi encaminhado à Coordenação da ASTEC, para encaminhando à INFRAZ de origem visando cientificar o autuado/autuante, mediante intimação, do resultado da diligência.

Às fls. 201/207 têm-se manifestação do sujeito passivo em relação ao Parecer ASTEC nº 016/2019, cujo teor foi analisado por este Relator Julgador onde decidiu submeter novamente aos demais membros da 4^a JJF para retornar o presente PAF ao i. Diligente da ASTEC a dirimir algumas arguições do deficiente que ensejava esclarecimento.

À fl. 213/214, em conformidade com o princípio da verdade material, este Relator, submeteu novo Pedido de Diligência aos membros da 4^a JJF, a qual está vinculado neste momento, na sessão suplementar do dia 29/05/2020, o qual foi acatado, convertendo o presente PAF em diligência a ASTEC no sentido de solicitar ao mesmo Fiscal Diligente, o Auditor Fiscal Antônio Expedito Santos de Miranda, para apresentar esclarecimentos de fatos arguidos pela defesa não respondido no Parecer ASTEC Nº 016/2019 de fls. 184/189, relativo aos itens abaixo destacados:

- **Item 1 - QUESTÃO 02 (Item 8 da Manifestação - fls. 133)**

“8. O crédito do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente referente ao CFOP 5.430 (Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto) foi considerado pelo trabalho fiscal como parte do crédito incentivado, entretanto a Instrução Normativa nº 27/09 não trouxe esse CFOP como Crédito Não Vinculado ao Projeto, portanto não pode fazer parte deste crédito.”

Manifestação do Diligente no PARECER ASTEC Nº 016/2019 (fl.184): *“Em que pese à falta de clareza do presente questionamento, constato que a suposta irregularidade suscitada pelo Sujeito Passivo se refere à matéria que não fora objeto da Peça de Defesa de fls. 35 a 49, e, consequentemente, também não abordada pelos Autuantes em sede de Informação Fiscal, acostada aos autos às fls. 74 a 76, nem tampouco por este Diligente no Parecer ASTEC nº 004/2018, de fls. 83/100. Por tal razão, deixo de me manifestar sobre o tema, sugerindo que, S.M.J., o PAF seja encaminhado à INFRAZ de Origem para que os Autuantes, na forma do art. 127, §6º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), possam se pronunciar sobre a matéria em nova Informação Fiscal.” (Grifo acrescido)*

- a. **Pedido dos membros da 4^a JJF na sessão do dia 29/05/2020:** Solicita do i. Diligente da ASTEC para manifestar de forma conclusiva sobre os termos do item arguido, inclusive, se julgar necessário, desenvolver Termo de Diligência a qualquer das Partes a esclarecer dúvida, se for o caso.

- **Item 2 - QUESTÃO 03 (Item 9 da Manifestação - fls. 133)**

“9. Em Fevereiro/2011 há uma inconsistência no valor apurado pelo trabalho fiscal referente ao CFOP 5.101 no campo Revenda, pois o valor correto seria R\$ 171.842,73 e o total da coluna Revenda R\$ 201.555,67. Entretanto, o trabalho fiscal utilizou o valor total de R\$ 201.555,67 no campo do CFOP 5.101 e o valor do total da coluna Revenda R\$ 231.268,61 o que gerou a diferença indevida:”.

Manifestação do Diligente no PARECER ASTEC Nº 016/2019 (fl.184/185): Esta suposta irregularidade suscitada pelo Sujeito Passivo também se refere à matéria que não fora objeto da

Peça de Defesa de fls. 35 a 49, e, consequentemente, também não abordada pelos Autuantes em sede de Informação Fiscal, acostada aos autos às fls. 74 a 76, nem tampouco por este Diligente no Parecer ASTEC nº 004/2018, de fls. 83/100. Por tal razão, deixo de me manifestar sobre o tema, sugerindo que, S.M.J., o PAF seja encaminhado à INFRAZ de Origem para que os Autuantes, na forma do art. 127, §6º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), possam se pronunciar sobre a matéria em nova Informação Fiscal. (Grifo acrescido)

- b. **Pedido dos membros da 4ª JJJ na sessão do dia 29/05/2020:** Solicita do i. Diligente da ASTEC para manifestar de forma conclusiva sobre os termos do item arguido, inclusive, se julgar necessário, desenvolver Termo de Diligência a qualquer das Partes a esclarecer dúvida, se for o caso.

• **Item 3 - QUESTÃO 06 (Item 14 da Manifestação - fls. 135)**

“14. Nos cálculos do trabalho fiscal não foram considerados o pagamento dos 10% pagos sobre a economia gerada no Projeto, por isso há uma diferença de R\$ 44.150,51 [quarenta e quatro mil, cento e cinquenta reais e cinquenta e um centavos] entre as planilhas apresentadas pela Impugnante e a conclusão da diligência realizada pelo trabalho fiscal.”.

Manifestação do Diligente no PARECER ASTEC Nº 016/2019 (fl.186): *Considero que a resposta ao presente questionamento fica prejudicada, na medida em que não há clareza suficiente no seu enunciado que permita identificar, com a precisão necessária, a suposta irregularidade suscitada pelo Sujeito Passivo. (Grifo acrescido)*

- c. **Pedido dos membros da 4ª JJJ na sessão do dia 29/05/2020:** Solicita do i. Diligente da ASTEC para manifestar de forma conclusiva sobre os termos do item arguido, inclusive, se julgar necessário, desenvolver Termo de Diligência a qualquer das Partes a esclarecer dúvida, se for o caso.

Às fls. 216/235 consta o Parecer ASTEC Nº 032/2021 de lavra do Diligente da ASTEC, o i. Auditor Fiscal Antônio Expedito Santos de Miranda, em atendimento ao novo Pedido de Diligência da 4ª JJJ à fl. 213/214 nos seguintes termos:

II.B - Do Item 1 - QUESTÃO 02 (Item 8 da Manifestação - fls. 133)

“8. O crédito do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente referente ao CFOP 5.430 (Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto) foi considerado pelo trabalho fiscal como parte do crédito incentivado, entretanto a Instrução Normativa nº 27/09 não trouxe esse CFOP como Crédito Não Vinculado ao Projeto, portanto não pode fazer parte deste crédito.”.

- a. **PEDIDO:** *“Solicita do i. Diligente da ASTEC para manifestar de forma conclusiva sobre os termos do item arguido, inclusive, se julgar necessário, desenvolver Termo de Diligência a qualquer das Partes a esclarecer dúvida, se for o caso.”.*

Inicialmente cabe transcrever os esclarecimentos do contribuinte acerca desta questão apresentados em resposta ao solicitado por este diligente, conforme e-mails que compõem o Anexo II (fls. 230 a 235).

“(…)

A Impugnante adquiriu uma máquina para integrar seu ativo permanente e, automaticamente, por força do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, como contribuinte do ICMS, possui direito a crédito referente as aquisições de bens destinados ao ativo permanente.

“(…)”

Diz que, uma vez esclarecido, pelo contribuinte, de que o enunciado do questionamento em análise se refere à aquisição de “... uma máquina para integrar seu ativo permanente ...”, cabe registrar que a discussão não gira em torno do direito do contribuinte ao crédito referente as aquisições de bens destinados ao ativo permanente, conforme previsto no art. 20 da LC nº 87/96,

mas sim, sobre se estes créditos referentes às aquisições, pelo autuado, de bens destinados ao seu ativo permanente, e que estão escrituradas no registro de entradas com CFOP 1.604 (Lançamento do crédito relativo à compra de bem para o ativo imobilizado), foram tratadas na forma prevista pela IN nº 27/09, em todos os meses que compreendem o período fiscalizado.

Consigna que verificou que a mencionada IN prevê no: (i) Item 2.2.18, que os créditos fiscais enquadrados no grupo de códigos *CFOPs 1.550 e 2.550 (OPERAÇÕES COM BENS DE ATIVO IMOBILIZADO E MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO)*, quando passíveis de creditamento, devem ser considerados como Créditos Não Vinculados ao Projeto (CNVP) para efeito do cálculo do incentivo DESENVOLVE, desde que não estejam vinculados ao projeto industrial aprovado (GN); e (ii) item 2.2.19, que os créditos fiscais enquadrados no grupo de códigos CFOP 1.600 (CRÉDITOS E RESSARCIMENTOS DE ICMS), dentre estes o código 1.604, utilizado pela empresa para registrar os créditos oriundos do CIAP, devem ser considerados como Créditos Não Vinculados ao Projeto (CNVP) para efeito do cálculo do incentivo DESENVOLVE.

“IN nº 27/09

(...)

2.2. Os créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP) são os decorrentes das seguintes operações:

(...)

2.2.18. Entrada de bens do ativo imobilizado não vinculados ao projeto industrial aprovado - 1.550 e 2.550;

2.2.19. Créditos e ressarcimentos de ICMS - 1.600 e 2.600;

(...)"

Do exame dos demonstrativos produzidos pelos autuantes (fls. 10 a 21) e das planilhas apresentadas pela defesa, contidas na pasta “Documento 06” da Impugnação de fls. 34 a 56, mais precisamente na mídia de DVD de fls. 56, constatou que os créditos fiscais referentes às mencionadas operações, foram considerados: (i) pela fiscalização, a teor Item 2.2.18 da IN 27/09, como créditos vinculados ao projeto, em todos os meses alcançados pela auditoria; e (ii) pelo autuado, como Créditos Não Vinculados ao Projeto (CNVP) quando da apuração mensal do imposto.

Constatou também que tais créditos têm origem na aquisição da máquina H 47, a qual está intrinsecamente vinculada ao projeto de ampliação da linha de produção do contribuinte, conforme declarado pelo próprio defendant em sede de defesa, cujo trecho (fls. 37) transcrevo abaixo e também nos esclarecimentos por ele apresentados por solicitação deste diligente.

“(...)

8. Dentre os créditos de ICMS das operações incentivadas, a Impugnante realizou o lançamento de crédito referente a ativo imobilizado, que não foi reconhecido pelo i. Fiscal, fazendo com que os valores devidos à título de ICMS, apurados por ele para o exercício de 2011, fossem maiores.

9. Essa divergência se deu, pois o i. Fiscal não considerou a aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da Impugnante, qual seja a máquina H-47. Essa máquina foi adquirida pela Impugnante e está diretamente envolvida no Projeto aprovado no Desenvolve de ampliação da Fábrica com mais uma linha de Produção. Ver Desenvolve Ampliação da Planta e Protocolo de Intenções assinado em 21/07/2010.

(...)"

Destarte, diz que entende que **resta razão aos autuantes quando enquadram os mencionados créditos fiscais na hipótese do Item 2.2.18 da IN 27/09**, considerando-os como créditos vinculados ao projeto, e reitera que não procede a afirmativa da autuada, vez que, conforme também fora esclarecido no Parecer ASTEC nº 004/2018 (fls. 89 a 92), os créditos fiscais referentes às operações de aquisições de bens destinados ao ativo permanente, registradas no RE com *CFOP 1.604 (Lançamento do crédito relativo à compra de bem para o ativo imobilizado)*, foram efetivamente considerados pelos autuantes e por este diligente, em todos os meses que compreendem o período fiscalizado, na totalidade dos valores apropriados pela autuada quando

da apuração mensal do imposto, conforme pode ser verificado mediante o cotejo das planilhas produzidas pelo defendant, intituladas “APURAÇÃO DO ICMS – DESENVOLVE” (arquivo “DESENVOLVE 2011” inserida no “Documento 06 da defesa de fls. 34 a 56 - mídia DVD de fls. 56), com aquelas produzidas pelos auditores fiscais (fls. 10 a 21) e por este diligente (fls. 102 a 113; fls. 191 a 194 e fls. 225 a 229).

II.C - Do Item 2 - QUESTÃO 03 (Item 9 da Manifestação - fls. 133)

“9. Em Fevereiro/2011 há uma inconsistência no valor apurado pelo trabalho fiscal referente ao CFOP 5.101 no campo Revenda, pois o valor correto seria R\$ 171.842,73 e o total da coluna Revenda R\$ 201.555,67. Entretanto, o trabalho fiscal utilizou o valor total de R\$ 201.555,67 no campo do CFOP 5.101 e o valor do total da coluna Revenda R\$ 231.268,61 o que gerou a diferença indevida.”.

b. PEDIDO: “Solicita do i. Diligente da ASTEC para manifestar de forma conclusiva sobre os termos do item arguido, inclusive, se julgar necessário, desenvolver Termo de Diligência a qualquer das Partes a esclarecer dúvida, se for o caso.”.

Em atenção ao solicitado por este diligente, conforme e-mails que compõem o Anexo II (fls. 230 a 235), o contribuinte complementou o enunciado deste item com o seguinte texto:

“(...)

“Com relação ao CFOP 5.101, o valor a ser utilizado na coluna revenda deve ser de R\$ 171.842,73 e não o valor de R\$ 201.555,67 utilizado pelo trabalho fiscal.

As planilhas apresentadas demonstram que o valor correto é o de R\$ 171.842,73, conforme abaixo:

1.1 (-) DÉBITO S FISCAIS NÃO VINCULADO SÃO PROJETO APROVADO	RECEITA	BASE DE CALCULO	ICM S
5.102 - REVENDA DE MERCADORIAS	166.364,06	156.238,41	26.560,56
5.553 - DEVOLUÇÃO DE COMPRA PARA ATIVO IMOBILIZADO	0,00	0,00	0,00
5.912 - REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO	0,00	0,00	0,00
5.913 - RETORNO DE DEMONSTRAÇÃO	0,00	0,00	0,00
5.915 - REMESSA PARA CONSERTO OU REPARO	49.030,00	0,00	0,00
5.923 - REMESSA EM VENDA A ORDEM	0,00	0,00	0,00
5.949 - OUTRAS SAÍDAS	29.026,43	17.210,06	2.925,74
6.102 - REVENDA DE MERCADORIAS	1.188,71	1.188,71	142,64
6.110 - REVENDA DE MERCADORIA DESTINADA A ZFM OU ALC	0,00	0,00	0,00
6.152 - TRANSFERÊNCIA DE MERC RECEBIDA OU ADQUIRIDA TERCEIROS	0,00	0,00	0,00
6.551 - VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO	1.505,75	0,00	0,00
6.556 - DEVOLUÇÃO DE COMPRA DE MAT DE USO OU CONSUMO	1.200,00	1.200,00	84,00
6.915 - REMESSA PARA CONSERTO OU REPARO	37.200,00	0,00	0,00
6.923 - REMESSA EM VENDA A ORDEM	0,00	0,00	0,00
6.949 - OUTRAS SAÍDAS	0,00	0,00	0,00
5.101 / 6.101 - Vendas de mercadorias recebidas em Transferência			171.842,73

(...”

Analisadas as planilhas denominadas “DESENVOLVE 2011” e “Eternit_Anexo_B1_Desenvolve_2011”, contidas na mídia de DVD acostada aos autos (fls. 29) pelos autuantes e verificou-se que:

1. Na planilha “DESENVOLVE 2011”, em todos os meses do exercício de 2011, há uma rubrica intitulada “5.101/6.101 - Vendas de mercadorias recebidas em Transferência”, a qual se encontra destacada em amarelo e indica o valor das operações de saída de mercadorias recebidas em transferência pelo contribuinte e, portanto, não alcançadas pelo benefício do Desenvolve.
2. Os valores referentes à mencionada rubrica foram transcritos pelos autuantes para a coluna “Revenda” do demonstrativo “Eternit_Anexo_B1_Desenvolve_2011” (fls. 10 a 21 e 29), o qual deu suporte ao lançamento de ofício.
3. A citada transcrição se deu *ipsis litteris*, à exceção do mês de fevereiro/2011, no qual o valor transscrito de R\$ 201.555,67, fora obtido da linha destinada a registrar os totais e corresponde ao

somatório das operações classificadas nos CFOPS: “5.102/6.102 - REVENDA DE MERCADORIAS; 5.949 - OUTRAS SAÍDAS; 6.556 - DEVOLUÇÃO DE COMPRA DE MAT DE USO OU CONSUMO e 5.101/6.101 - Vendas de mercadorias recebidas em Transferência”, quando deveria ter sido transscrito o valor de R\$ 171.842,73, referente somente à rubrica 5.101/6.101 - Vendas de mercadorias recebidas em Transferência.

Conclui dizendo que resta razão portanto à defesa, em relação ao “Item 9 da Manifestação - fls. 133”.

II.D - Do Item 3 - QUESTÃO 06 (Item 14 da Manifestação - fls. 135)

“14. Nos cálculos do trabalho fiscal não foram considerados o pagamento dos 10% pagos sobre a economia gerada no Projeto, por isso há uma diferença de R\$ 44.150,51 [quarenta e quatro mil, cento e cinquenta reais e cinquenta e um centavos] entre as planilhas apresentadas pela Impugnante e a conclusão da diligência realizada pelo trabalho fiscal.”.

c. PEDIDO: “Solicita do i. Diligente da ASTEC para manifestar de forma conclusiva sobre os termos do item arguido, inclusive, se julgar necessário, desenvolver Termo de Diligência a qualquer das Partes a esclarecer dúvida, se for o caso”.

Em atendimento ao solicitado por este diligente, conforme e-mails que compõem o Anexo II (fls. 230 a 235), o contribuinte assim esclareceu o enunciado deste item:

“(…)

Com relação ao terceiro e último tópico, informamos que na apuração do ICMS a ser recolhido, a Impugnante calcula as deduções, que são de mesmo valor que o ICMS dilatado, o qual corresponde a parcela excedente do Desenvolve, menos o incentivo de 90% conferido pelo programa.

A diferença existente entre as planilhas, no montante de R\$ 44.150,51 corresponde ao pagamento dos 10% de ICMS, que não foi considerado no trabalho fiscal.

(...)"

Uma vez esclarecido que o enunciado do questionamento em análise se refere aos valores pagos a título de antecipação do pagamento das parcelas incentivadas (Código Receita 2167), prevista no art. 6º do Decreto nº 8.205/2002, diz entender que estes não impactam o valor do levantamento fiscal que originou o presente Lançamento de Ofício, visto que este se refere ao pagamento das parcelas não incentivadas (Código Receita 806), cujos recolhimentos registrados no sistema INC - Informações do Contribuinte da Sefaz/BA (fls. 25 a 28) foram devidamente considerados, conforme pode ser aferido nas planilhas produzidas pelo (s): (i) autuantes (fls. 10 a 21); e (ii) diligente (fls. 102 a 113; fls. 191 a 194 e fls. 225 a 229).

II.E - Do Item 4 do Pedido de Diligência

“Após cumprido os termos dos Itens 1, 2 e 3 acima destacados, apresentar novo Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, caso reste alterado o valor histórico do débito apontado na Tabela 2 de fl. 187 dos autos, que faz parte integrante do PARECER ASTEC Nº 016/2019 de fls. 184/189, ora complementado”.

Em atendimento a este 4º item, este Diligente apresenta COMPARATIVO DO ICMS RECOLHIDO A MENOR (Tabela A) e DEMONSTRATIVO DE DÉBITO (Tabela B), abaixo introduzidos, informando que as mencionadas tabelas refletem o resumo da memória de cálculo consubstanciada nas planilhas que compõem o Anexo I, agregado aos autos às fls. 225 a 229, **cujos valores mensais somente diferem daqueles discriminados na Tabela 2 (fls. 187)**, contida no PARECER ASTEC Nº 016/2019 (184/189), em relação ao mês de FEV/2011, no qual o crédito tributário exigido fica reduzido de R\$ 47.688,42 para R\$ 20.946,78, e, por via de consequência, o valor histórico principal total da exigência fiscal também fica reduzido de R\$ 293.814,97 para R\$ 267.073,33.

Às fls. 240/244 vê-se manifestação do sujeito passivo em relação ao Parecer ASTEC nº 032/2021, cujo teor passo a descrever:

Em 07/12/2021 diz que foi intimada a apresentar, no prazo de 10(dez) dias, manifestação referente ao Parecer ASTEC nº 032/2021 (fl.216/235), o qual concluiu:

Com relação ao “**item 1 – questão 02 (item 8 da manifestação – fls. 133)**”, que os créditos fiscais referentes às operações de aquisição de bens destinados ao ativo permanente, registradas no RE com CFOP 1604 foram efetivamente considerados pelos Autuantes em todos os meses que compreendem o período fiscalizado, na totalidade dos valores apropriados pela Autuada quando da apuração mensal do imposto.

Volta, então, a repetir os seus argumentos defensivos em relação a este item de contestação, para ao final dizer que o tratamento dado aos créditos e débitos, pela ora autuada, está de acordo com a IN 21/2009.

Com relação ao “**item 2 – questão 3**”, após analisados as planilhas encaminhadas pela Autuada, verificou-se razão à defesa da Autuada com relação ao “**item 9 da manifestação – fls. 133**”, sendo considerado, referente ao CFOP 5.101, o valor a ser utilizado na coluna de R\$ 1761.842,73 e não de R\$ 201.555,67.

Ademais, com relação ao “**item 3 - questão 6 (item 14 da manifestação – fls. 135)**” entendeu a diligencia fiscal que os valores pagos a título de antecipação do pagamento das parcelas incentivadas não impactam o valor do levantamento fiscal que originou o lançamento de ofício, visto que este se refere ao pagamento das parcelas não incentivadas.

Quanto ao “**item 4**” do pedido de diligência, o fiscal apresentou comparativo do ICMS recolhido supostamente a menor e demonstrativo de débito, no qual restou reduzido, em relação aos meses de fevereiro de 2011, o credito tributário de 47.688,42 para R\$ 20.946,78 e, via de consequência, o valor histórico principal total da exigência fiscal de R\$ 293.814,97 para R\$ 267.073,33.

Pelos documentos já acostados nos autos diz que é patente o direito da Autuada ao credito de R\$ 166.677,10, já que a Autuada recolheu em janeiro de 2011 o valor de R\$ 341.276,90, quando deveria ter recolhido a parcela fixa de R\$ 175.599,80, conforme figura demonstrativa que faz parte integrante da peça de defesa à fl. 242 dos autos.

Diante das divergências constatadas, a Autuada protesta pelo cancelamento da Diligência de Julgamento Fiscal do Concelho de Fazenda Estadual (CONSEF) cumprida pela ASTEC.

Em seguida, diz que, ainda que os i. julgadores entendam que a diligencia foi regular não é possível revisar o lançamento fiscal realizado pelo Auto de Infração em epígrafe desde 01/01/2018, quando encerrou-se o prazo decadencial para revisão do lançamento, sob pena de violação do parágrafo único do artigo 149 do CTN.

À fl.271-v têm-se a ciência dos Autuantes, em relação ao Parecer ASTEC Nº 032/2021, em que dizem não ter mais nada a acrescentar.

VOTO

No mérito, o Auto de Infração em tela, lavrado em 30/09/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditores Fiscais lotado na unidade Fazendária IFEP INDÚSTRIA, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 506349/16, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), por ter o Contribuinte Autuado recolhido a menos ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, no ano de 2011, conforme demonstrativo e documentos de fl. 10/28 dos autos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 29. Lançado ICMS no valor de R\$ 293.814,97, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96, c/c artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Antes de adentrar no mérito, relativamente ao novo pedido de diligência solicitado pelo defensor, quando teve a oportunidade de manifestar, pela quarta vez nos autos, às fls. 240/244,

por entender que restam arguições a serem dirimidas, não acolho o pedido para realização de tal diligência, pois considero que os elementos processuais constantes do presente PAF já são suficientes para formação de minha convicção e dos demais julgadores na análise da lide, vez que o presente PAF já fora objeto de manifestação dos agentes Fiscais Autuante, além de Diligente da Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda, sendo emitido, inclusive, 03 (três) Pareceres, não ensejando, portanto, qualquer outra produção de prova, na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99.

Seguindo, vejo que há um fato superveniente à análise de mérito do presente PAF, que diz respeito ao aspecto decadencial da constituição do lançamento fiscal, isso aventado pela defesa não na sua peça de defesa inicial, mas tão somente às fls. 130/144 dos autos, na manifestação à diligência fiscal cumprida pela ASTEC/CONSEF, através do Parecer ASTEC Nº 004/2018 de fls. 83/100 dos autos, elaborado a pedido desta 4ª JJF, em decisão de pauta suplementar de 20/12/2017.

Na manifestação de fl. 130/144 dos autos, o defendante diz que apresentou argumentos hábeis a desconstituir a infração presente no Auto de Infração em epígrafe e tal lançamento, ao seu entender, **sem apresentar qualquer fundamentação legal**, diz não poder ser revisado tendo em vista o prazo decadencial para revisão do lançamento pois se encerrou em 01/01/2018 e a diligência fiscal desenvolvida por Auditor Fiscal lotado na ASTEC, materializada através do Parecer nº 004/2018 foi realizada apenas em 31/01/2018.

Pois bem! **Não obstante observar qualquer fundamentação legal**, do sujeito passivo, relativamente a tal arguição, de ofício, **passo a análise de decadência**, na constituição do lançamento, ora em análise, não pela arguição de defesa, mas **em respeito ao princípio constitucional da oficialidade**, em que o processo administrativo fiscal é impulsionado pela Administração Tributária, como instrumento para garantir o controle da legalidade de todos os atos que venham a ser praticados. É o que passo a discorrer.

Observa-se, então, à fl. 30 dos autos, que, o sujeito passivo, foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 06/10/2016. É sabido, também, que os artigos 150, § 4º e 173, inciso I, do CTN (Código Tributário Nacional), conforme a natureza da ocorrência dos fatos, estabelece o prazo decadencial de cinco anos para que o fisco efetue a homologação do lançamento, contados da data de ocorrência dos fatos geradores ou do primeiro dia do ano subsequente ao fato gerador, respectivamente, sendo que, se não o fizer, considerar-se-á homologada tacitamente a norma individual e concreta expedida pelo particular, extinguindo-se, portanto, o crédito tributário.

Dessa forma, considerando que foi intimada do Auto de Infração nº 232884.3012/16-1, em epígrafe, na data de 06/10/2016, é forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário, relativo aos valores recolhidos a menos de ICMS incidente sobre operações realizadas anteriores a 06/10/2011, já que ultrapassou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, CTN, nos termos a seguir discorridos.

No âmbito tributário, o instituto da decadência está previsto no Código Tributário Nacional (CTN) editado pela Lei nº 5.172/66, como tal observa-se que, em relação aos termos previstos no CTN, a contagem do prazo decadencial possui duas regras distintas, quais sejam as previstas nos artigos 150, § 4º; e 173, inc. I, do citado diploma legal, definidas em cada caso, conforme a modalidade de lançamento a que é submetido o tributo, se por homologação, de ofício ou por declaração, bem assim observando se ocorreu ou não a antecipação do tributo.

A disposição do art. 150, § 4º remete a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, declara e efetua o pagamento, ou efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

“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.”(Grifo acrescido)

Por sua vez, o art. 173, inciso I, do CTN remete a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é, o contribuinte omite a realização da operação tributável; ou, de forma tácita, em situações que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

“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;”

Neste contexto, no que tange ao ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido, de fato, na forma posta pelo sujeito passivo, em sede de defesa, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de 5 (cinco) anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser o fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN); ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

No caso do Auto de Infração, em tela, relativamente as datas de ocorrências anteriores a 06/10/2011 vejo que a Fazenda Pública Estadual não tem direito de cobrar o crédito tributário em preceço, já que ultrapassou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, considerando que o sujeito passivo foi intimado do Auto de Infração em 06/10/2016, data de ciência do presente procedimento fiscal, isto é, data em que foi formalizado, para cobrar crédito tributário decorrente do recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, pois, de fato, enseja a aplicação do prazo decadencial então previsto no art. 150, § 4º do CTN, **de forma que o termo inicial para a contagem do prazo é com a materialização dos fatos geradores.**

Não vejo, então, presente nos autos a situação de ocorrência fiscal que se enquadra nas disposições contidas no inciso I, do art. 173, do CTN, combinado com o § 4º, do art. 150, do mesmo diploma legal, em que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação. No caso específico dos autos, o defendantecolheu a menos o ICMS por erro de entendimento na classificação de operações decorrentes de aquisição de imobilizado oriundos do Livro CIAP, relativo a apuração do Saldo Devedor Passível de Incentivo (SDPI), como “Crédito não Vinculado” ao Programa Desenvolve, quando na verdade era para ser considerado “Crédito não Vinculado”, em razão de equívoco na interpretação da legislação competente.

Desta forma, **entendendo que não se vê nos autos hipóteses de dolo, fraude ou simulação nas ocorrências das acusações**, como também qualquer manifestação dos agentes Fiscais Autuantes de tais ocorrências, conta-se o prazo decadencial, então, a partir da data do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN destacado acima.

Aliás, tal entendimento vem a respeitar a orientação da Procuradoria Geral do Estado, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, datado de 22/11/2016, em que promoveu a uniformização de suas orientações jurídicas acerca de alguns temas relacionados ao ICMS na Bahia, dentre eles, o de decadência, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Neste contexto, os fatos geradores que ocorreram nas datas de ocorrências de 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, e 30/09/2011, porquanto a ciência do Auto de Infração, em tela, ter ocorrido em 06/10/2016, de fato, imperaram a decadência na forma prevista art. 150, § 4º, do CTN, devendo considerar homologados os lançamentos e definitivamente extinto o crédito, por ter sido efetuado 5 (cinco) anos após a materialização do fato gerador.

Com isso, sigo a análise do mérito do presente PAF, tão-somente em relação as datas de ocorrência de 31/10/2011, 30/11/2011 e 31/12/2011 nos termos a seguir.

Pois bem! Na peça de defesa inicial, o sujeito passivo, destaca que a infração descrita foi fundamentada nos artigos do Decreto nº 8.205 que tratam sobre o deferimento do lançamento e dilação do prazo de pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo realizado por contribuintes habilitados no desenvolve como aduz ser o seu caso.

Diz que na apuração do ICMS a ser recolhido, calcula as deduções, que são de mesmo valor que o ICMS dilatado, o qual corresponde a parcela excedente do Desenvolve, menos o incentivo de 90% conferido pelo programa. Para calcular a parcela excedente do Desenvolve, determina o valor da diferença entre o total de débitos das operações incentivadas e o total de créditos de ICMS das operações incentivadas.

Observa, então, que, dentre os créditos de ICMS das operações incentivadas, realizou o lançamento de crédito referente a ativo imobilizado, que não foi reconhecido pelo i. Fiscal, fazendo com que os valores devidos à título de ICMS, apurados por ele para o exercício de 2011, fossem maiores.

Aduz que essa divergência se deu, pois, o i. Fiscal não considerou a aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da Impugnante, qual seja a máquina H-47. Essa máquina foi adquirida pela Impugnante e está diretamente envolvida no Projeto aprovado no Desenvolve de ampliação da Fábrica com mais uma linha de Produção. Pede para observar o Projeto Desenvolve Ampliação da Planta e Protocolo de Intenções assinado em 21/07/2010.

O outro objeto de arguição de mérito da defesa é de que o trabalho fiscal utilizou na correção monetária do valor do Piso do ICMS (R\$ 175.599,80) a data inicial de 10/2010 e a data final de 09/2011, o que, ao seu entender, não condiz com o determinado na legislação estadual.

Consigna que atualizou o mesmo valor do Piso do ICMS (R\$ 175.599,80), utilizando como data inicial 11/2010 e data final 11/2011. Essa divergência se deu por causa do artigo 3º da Resolução nº 154/2010:

Art. 3º - Conceder prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contado a partir de 1º de outubro de 2010. (grifou-se)

Portanto, considerando o disposto na Resolução, diz que é evidente que o primeiro mês que a Impugnante usufruiu do benefício foi em novembro de 2010, sendo assim, a utilização do IGP-M acumulado dos últimos 12 meses para correção monetária do Valor do Piso do ICMS é a mais correta. Isto posto, requer que a correção monetária realizada por ela própria, a defendant, é que deve prevalecer no cálculo final do suposto débito, ora combatido.

Os agentes Fiscais Autuantes, sobre a questão suscitada da data inicial para correção do piso do ICMS, dizem que a interpretação quanto ao início da correção é o mês da publicação da Resolução nº 154/2010 (fls. 23) nos termos do art. 6º da própria resolução, que assim dispõe: “esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação”. Logo dizem, os agentes Autuante, o que coaduno, que os termos dispostos na Resolução se vinculam à data da sua publicação.

Não obstante tal interpretação, está 4ª JJF, a pedido deste Relator Julgador, solicitou ao Diligente da ASTEC/CONSEF manifestar sobre esta temática de arguição de defesa, cujo teor expressado, seja no Parecer ASTEC nº 004/2018 de 31/01/18 (fls. 83 a 100), seja, no Parecer 016/2019, de 30/04/19 (fl. 181 a 189), seja no Parecer 032/2021, de 30/09/21 (fl. 216 a 224), é de firmar razão aos agentes Fiscais

Autuantes na constituição do lançamento em relação esse item de arguição de defesa.

Diz o Diligente da ASTEC, que “*em sua Manifestação (fls. 135), a Defendente argui que começou a usufruir do benefício do Desenvolve a partir de Novembro/2010, e que, em sendo assim, a contagem dos 12 meses para a correção monetária no Valor do Piso do ICMS pelo IGP-M acumulado seria mais correta se contada a partir daquele mês*”.

Registra, portanto, que a Resolução nº 154/2010 (fls. 122) foi editada em 05/10/2010, com vigência na data da sua publicação (DOE de 16 e 17/10/2010), **mas com produção de efeitos a partir de 01/10/2010**, onde concedeu dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do Desenvolve, fixando um Piso de R\$ 175.599,80, corrigido este valor, a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M.

Assim, consigna, o Diligente da ASTEC, que, **na dicção da Resolução em comento, originalmente, o piso do saldo devedor mensal do ICMS a ser observado pela Autuada era de R\$ 175.599,80**, conforme estabelecido pelo seu Art. 2º, que determinou ainda que o referido valor fosse corrigido pela variação do IGP-M, a cada 12 (doze) meses, **sendo que a produção de efeitos para a fruição do incentivo fiscal**, inclusive para contagem desse prazo, se deu a partir de 01/10/2010, por força do Art. 3º do mesmo diploma legal.

“(…)

Art. 2º - Fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, em o que exceder a R\$ 175.599,80 (cento e setenta e cinco mil, quinhentos e noventa e nove reais e oitenta centavos), corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M, assegurando-se a redução prevista no inciso I, do § 8º, do artigo 3º, do Regulamento do Desenvolve,

Art. 3º - Conceder prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contado a partir de 1º de outubro de 2010.

(...)".

Nesse diapasão, **considerou-se então como termo inicial de contagem do prazo para aplicar a atualização monetária do valor do referido piso**, o mês de outubro de cada exercício e o termo final, o mês de setembro do exercício subsequente, que no caso em análise correspondem, respectivamente, aos meses de outubro de 2010 e setembro de 2011, de modo a perfazer o período de 12 meses.

Neste contexto, diz que não logra êxito a arguição da defesa de que, por ter sido o mês de novembro de 2010 o primeiro mês que usufruiu do benefício fiscal, ao seu entender, deveria tomar como referência de “*Valor do Piso do ICMS*” o mês de novembro de 2010.

Há de se considerar, portanto, o que está definido na Resolução, ou seja, o valor de piso correspondente a R\$ 175.599,80, corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M, nos termos do artigo 2º e 3º da Resolução nº 154/2010, entrou em vigor na data da publicação de sua publicação, ou seja, em outubro de 2010 (art. 6º), que fora, assertivamente, o mês utilizado pelos agentes Autuantes e ratificado pelo Diligente da ASTEC/CONSEF na revisão fiscal.

Portanto, não há que se arguir qualquer erro no “*Piso do ICMS*” utilizado na apuração do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, objeto da autuação.

Voltando, então, ao primeiro objeto da arguição de mérito de defesa, que diz respeito ao uso do crédito da aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da Impugnante, **qual seja o crédito de aquisição da máquina H-47**, assim discorre os agentes Autuantes na Informação Fiscal de fls 74 a 76 dos autos:

Destacam, então, os agentes Fiscais Autuantes, que a Impugnante é beneficiária do incentivo fiscal DESENVOLVE conforme Resolução nº 154/2010, de 16 e 17/10/2010 e Resolução nº 106/2010, de 24 e 25/07/2010 (fls. 23 e 24 do PAF).

Observam que a citada Resolução nº 106/2010 trata exclusivamente do benefício do diferimento e do

imposto do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, elencado as condições (fls. 24).

Na sua peça defensiva alega que a Fiscalização não reconheceu “o lançamento de crédito referente a ativo imobilizado... fazendo com que os valores devidos a título de ICMS, apurados por ele para o exercício de 2011, fossem maiores” (fls. 37), qual seja, o crédito oriundo do livro CIAP decorrente da aquisição da máquina H-47,

Prossegue declarando que “Essa divergência se deu, pois o i. Fiscal não considerou a aquisição de maquinário destinado ao ativo permanente da Impugnante, qual seja a máquina H-47. Essa máquina foi adquirida pela Impugnante e está diretamente envolvida no Projeto aprovado no Desenvolve de ampliação da Fábrica com mais uma linha de produção. Ver Desenvolve Ampliação da Planta e Protocolo de Intenções assinado em 21/07/2010.” (fls. 8, destaque nosso!)

Na sequência, diz que a Impugnante dá maiores detalhes da sua metodologia de escrituração dos créditos fiscais do ICMS decorrentes das aquisições de bens destinados ao Ativo Imobilizado, reportando à LC nº 87/96 e seu critério de apropriação (1/48 avos).

Neste contexto, deixam claro, os agentes Autuantes, que **em nenhum momento houve qualquer tipo de glosa aos valores registrados pela Impugnante na sua escrita fiscal referente ao crédito fiscal nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado**. Os valores que apuraram foram na sua totalidade reconhecidos na ação fiscal.

No entanto, o cerne da questão é quanto ao critério adotado na apuração do valor da parcela do imposto a ser dilatada e à correta apropriação do crédito fiscal utilizado, na razão correta de 1/48 avos, oriundo das aquisições de bens destinados a integrar o ativo imobilizado.

Como bem declara a Impugnante, dizem que esses bens foram adquiridos para aplicação direta no projeto aprovado pelo Desenvolve. Assim, o crédito fiscal dessas aquisições deve compor a base de cálculo para apuração do valor da parcela do ICMS a ser dilatada, na forma da Resolução nº 154/2010, obedecendo às orientações da Instrução Normativa nº 27/09, citada pela própria Impugnante às fls. 42.

Consignam que a escrituração destes créditos fiscais foi realizada, corretamente, através de Nota Fiscal sob CFOP 1604. Porém, **na apuração do valor do SDPI-Saldo Devedor Passível de Investimento pelo DESENVOLVE, a Impugnante o considerou como CNVP-Créditos Fiscais Não Vinculados ao projeto aprovado**.

Daí, dizem os agentes Autuante, adveio a diferença apontada do ICMS recolhido a menor, **por erro na determinação na parcela dilatada**, exigida no levantamento fiscal, **demonstrado às fls. 10 a 21**.

Dizem que o Item 2.2.18 da Instrução Normativa nº 27/09 (fls. 71/V) comprova o acerto da ação fiscal ao incluir os valores dos créditos fiscais apropriados sob CFOP 1604, oriundos do CIAP, como vinculados ao projeto, confessado pela própria Impugnante às fls. 37, na sua peça defensiva.

Este Relator Julgador, lotado anteriormente na 5ª JJF, em pauta suplementar do dia 20/12/2017, submeteu o presente PAF aos membros que compunham a junta, onde se decidiu em converter o presente processo em diligência à ASTEC no sentido de designar fiscal, para que fossem adotadas algumas providências, dentre elas a assertividade ou não dos agentes Autuantes na apuração do citado SDPI.

Então o Auditor Fiscal Diligente emitiu Parecer ASTEC nº 004/2018, onde diz ter verificado equívoco na apuração do imposto pelos agentes Autuante e, por conseguinte manifestou por dizer que o débito do PAF não era o valor R\$ 293.814,97, mas sim o valor R\$ 441.505,58.

Ao manifestar sobre o resultado da diligência fiscal traduzida no Parecer ASTEC nº 004/2018, o sujeito passivo rechaçou o novo valor apontado e trouxe à tona novas considerações de defesa. Então, este Relator Julgador, agora lotado nesta 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 30/05/2018, submeteu o presente PAF aos membros, que se decidiu por solicitar ao Fiscal Diligente, que desenvolveu o Parecer ASTEC nº 004/2018, manifestar sobre todas as arguições do deficiente em sede de manifestação às fls. 130/144 dos autos.

Neste contexto o Fiscal Diligente, às fls. 181 a 189 dos autos produziu novo Parecer ASTEC nº 016/2019, onde diz que todas as arguições de irregularidades foram enfrentadas e analisadas, para em seguida dizer que constatou que o valor relativo à imputação fiscal em comento, apurados nesta diligência, a título de “TOTAL ICMS NORMAL RECOLHIDO A MENOR”, corresponde a R\$ 293.814,97 e é coincidente com o apurado pelos Autuantes (fls. 10 a 21), conforme TABELA 1 (fls. 183), não existindo, portanto, a diferença apontada no Parecer ASTEC nº 004/2018 (fls. 83 a 125).

O sujeito passivo produz, às fls. 201/206, manifestação ao Parecer ASTEC nº 016/2019, e reitera todos os termos e pedidos realizados de impugnação até aqui; e apresenta novos destaques de impugnação.

Às fls. 213/214 dos autos, os membros da 4ª JF, na sessão suplementar do dia 29/05/2020, a pedido deste Julgador Relator converteu o presente PAF em Diligência a ASTEC no sentido de solicitar ao mesmo Fiscal Diligente, o Auditor Fiscal Antonio Expedito Santos de Miranda, para apresentar esclarecimentos de fatos arguidos pela defesa não respondido no Parecer ASTEC nº 016/2019 de fls. 184/189.

Às fls. 216/224 têm-se novo Parecer ASTEC nº 032/2021 onde apresenta esclarecimentos de fatos arguidos pela defesa não respondido no Parecer ASTEC nº 016/2019 de fls. 184/189, bem como ratifica seu entendimento já esposado no citado parecer, relativamente ao crédito fiscal originário da **aquisição da máquina H 47**, que é o mesmo dos agentes Fiscais Autuantes.

Pois bem! Como está posto na resposta conclusiva “**item 1**” do Diligente Fiscal da ASTEC no Parecer nº 032/2021, acima destacado, diz que foram reexaminados os elementos acostados aos Autos e, em especial, os demonstrativos produzidos pelos autuantes (fls. 10 a 21) e as planilhas apresentadas pela defesa, contidas na pasta “*Documento 06*” da Impugnação de fls. 34 a 56, mais precisamente na mídia de DVD de fls. 56, **e constatado que os créditos fiscais em análise têm origem na aquisição da máquina H 47**, a qual está intrinsecamente vinculada ao projeto de ampliação da linha de produção do contribuinte, conforme declarado pelo próprio defendantem em sede de defesa (fls. 37).

Consigna, então, o agente Fiscal Diligente da ASTEC, **o que acolho na sua inteireza**, que resta razão aos Fiscais Autuantes quando enquadram os mencionados créditos fiscais na hipótese **do Item 2.2.18 da IN 27/09**, considerando-os como créditos vinculados ao projeto.

Logo não há que se corrigir o demonstrativo de débito do Auto de Infração, em nenhum dos meses do levantamento fiscal em que se considerou os créditos oriundos do CIAP decorrentes da “máquina H 47”, como créditos vinculados ao projeto.

Sobre os demais itens de arguição de defesa analisado pelo Diligente Fiscal da ASTEC no Parecer nº 032/2021, apenas o “**item 2**”, teria repercussão no levantamento fiscal, que diz respeito ao mês de fevereiro de 2011, entretanto deixo de analisar pois abarca o período dos meses que imperaram a decadência decretada de ofício, por este Julgador Relator, no início deste voto.

Por fim, sobre a resposta conclusiva do “item 3” do Diligente Fiscal da ASTEC no Parecer nº 032/2021, que diz respeito “(*Item 14 da Manifestação - fls. 135*): “14. Nos cálculos do trabalho fiscal não foram considerados o pagamento dos 10% pagos sobre a economia gerada no Projeto, por isso há uma diferença de R\$ 44.150,51 entre as planilhas apresentadas pela Impugnante e a conclusão da diligência realizada pelo trabalho fiscal”.

Esclarece o Diligente Fiscal que se refere aos valores pagos a título de antecipação do pagamento das parcelas incentivadas (Código Receita 2.167), prevista no art. 6º do Decreto nº 8.205/2002. Neste contexto os recolhimentos classificados no Código de Receita 2167 não impactam o valor do levantamento fiscal que originou o presente lançamento fiscal, visto que este se refere ao pagamento das parcelas não incentivadas (Código Receita 806).

Ademais diz que os recolhimentos que constam registrados no sistema INC - Informações do Contribuinte da SEFAZ/BA (fls. 25 a 28) foram devidamente considerados, conforme pode ser aferido nas planilhas produzidas pelo (s): (i) autuantes (fls. 10 a 21); e (ii) diligente da ASTEC (fls.

102 a 113; fls. 191 a 194 e fls. 225 a 229), o que acolho na sua inteireza

Portanto não há qualquer correção no levantamento do débito remanescente da autuação, ou seja, no levantamento do débito originalmente apontado pelos agentes Fiscais Autuantes e ratificados pelo Diligente da ASTEC nos Pareceres de nº 016/2019 e 032/2021, das datas de ocorrência 31/10/2011, 30/11/2011 e 31/12/201.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela nos valores apontados no levantamento fiscal original das datas de ocorrência 31/10/2011, 30/11/2011 e 31/12/201.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232884.3012/16-1, lavrado contra ETERNIT S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 77.579,64, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA