

A. I. N° - 279691.0003/17-3
AUTUADA - NATULAB LABORATÓRIO S/A
AUTUANTE - JOILSON SANTOS DA FONSECA
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.04.2023

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0031-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO. CRÉDITOS DO CIAP. Na instrução processual as partes consentiram na redução do valor inicialmente exigido, restando apenas a discussão acerca da data em que o benefício fiscal perdeu vigência. Sendo o ICMS de apuração mensal, a fruição do incentivo passou a ser considerada a partir de 27.09.2003, por doze anos, terminando em 27.9.2015. Aplicação subsidiária do art. 132, § 3º do CC em vigor. Preliminares rejeitadas. Rejeitado o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cumpre realçar inicialmente que o presente relatório obedece aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos partícipes processuais, adaptado inclusive para as sessões virtuais de julgamento.

Detalhadamente, o auto de infração no monte histórico de R\$ 141.310,37 possui a seguinte irregularidade:

Infração 01 – 03.08.04: Pagamento a menor de ICMS em função de erro cometido na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - “DESENVOLVE”, designadamente quanto ao lançamento dos créditos fiscais pertencentes ao “CIAP”, logo relacionados com o ativo permanente, fora do rol dos créditos vinculados às operações incentivadas, por ocasião da apuração do saldo devedor amparado pelo Programa atrás citado.

Fatos geradores relacionados aos exercícios de 2014 e 2015.

Enquadramento legal feito nos arts. 37 e 38, c/c os arts. 2º e 3º do Decreto nº 8.205/2002, e tipificação de multa no art. 42, II, ‘f’, da primeira lei mencionada.

Apensou-se ao auto de infração os seguintes documentos, dentre outros: termo de início da ação fiscal, planilhas elaboradas pela auditoria, acerca do cálculo das parcelas de imposto a recolher e da parcela de imposto incentivado, planilhas elaboradas pelo contribuinte, CD contendo arquivos eletrônicos e recibo passado pelo autuado (fls. 05/14).

Em sua impugnação (fls. 17/34), o sujeito passivo:

Invoca em preliminar de nulidade do auto de infração em virtude de ausência de fundamentação da cobrança, inviabilizando o direito de defesa e comprometendo o contraditório. Neste giro, aponta violação ao art. 39 do RPAF-BA, pelo fato do autuante descrever genericamente a irregularidade no corpo do auto de infração, posto que haveria a necessidade regulamentar de se informar o critério entendido como violado, assim como o critério entendido pelo mesmo como correto a ser observado pelo contribuinte. Ampara-se em doutrina e em jurisprudência.

Apresenta uma segunda preliminar de nulidade sob o argumento de faltar a tipicidade estrita na indicação das disposições apontadas pelo fisco como desrespeitadas, na medida em que os dispositivos da Lei do ICMS tratam unicamente sobre aspectos gerais relativos às isenções, mas em nenhum momento tipificam a suposta conduta veiculada no presente auto de infração. Ademais, os dispositivos do Decreto “Desenvolve” tratam da constituição do seu Conselho Deliberativo e da vigência do Decreto, nada dizendo sobre a tipicidade da conduta relatada no auto de infração. Por fim, a alínea ‘f’ do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96 se refere a qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta lei, deixando claro que não há tipicidade legal para a conduta descrita no lançamento de ofício, configurando, portanto, uma conduta atípica, ao arreio do art. 39 do RPAF-BA e ensejando a nulidade prevista no art. 18, II e IV, ‘a’, do mesmo diploma processual referido. Mesmo que o decreto do Desenvolve veiculasse a situação fática típica para fins de tributação – prossegue na exposição - a mesma não estaria apta a surtir os pretendidos efeitos em razão da inexistência de lastro em lei (em sentido estrito). Ancora-se também em doutrina, nos arts. 114 e 115 do CTN e na legalidade.

No mérito, afirma que o fisco não se desincumbiu da obrigação que lhe cabe de comprovar suas alegações, dado os seus termos genéricos, não comprovando sequer a prática do ato que veicula, muito menos de que a sua conduta tivesse de alguma forma violentado a lei.

Neste sentido, com apoio em texto de Paulo de Barros Carvalho, traz a lume o art. 373 do CPC, alertando que o ônus probatório é do fisco, no tocante ao fato constitutivo de seu direito, posto que o autuante deveria comprovar caso a caso a ocorrência dos fatos veiculados, em cada competência mencionada, apresentando os cálculos que supostamente haveriam de ser considerados corretos, em contraposição aos supostamente encontrados na escrita da autuada. Não simplesmente lançar de forma genérica a sua pretensão e deixar que o contribuinte faça a prova contrária.

Com suporte em decisão do TRF-3, lembra que é a Fazenda Estadual quem detém todos os elementos de prova em mãos e conta com facilitadores de diversas ordens que lhe permitem a comprovação das suas imputações, sendo que o lançamento genérico de fatos viola diretamente o direito do contraditório e da ampla defesa.

E, calcado em doutrina de Hely Lopes, assinala que a conduta fiscal desatentou para a legalidade e a moralidade administrativas, conquanto expôs a autuada a uma situação desproporcional.

Subsidiariamente, persegue a inaplicabilidade da multa moratória, diante da discussão de ter a exação natureza punitiva ou resarcitória, optando, inspirado em decisões do STF, pela primeira tese, de modo que a exigência enseja confisco e acarreta enriquecimento ilícito em favor do Estado.

Pede, por fim: (i) a juntada posterior de documentos, inclusive como contraprova; (ii) diligência para revisão de fiscalização por preposto diverso do autuante; (iii) sustentação oral perante as Juntas/Conselhos do CONSEF; (iv) oitiva de testemunhas; (v) que todas as intimações sejam realizadas em nome do **Bel. WALTER NEY VITA SAMPAIO (OAB/BA 17.504)** pessoalmente, via correios e/ou via e-mail eletrônico (walterney@yahoo.com.br), sob pena de nulidade.

Em seu informativo fiscal (fls. 97/99), o autuante:

Discorda de ter descrito genericamente a irregularidade, posto que a autuação não tratou de diversos casos, mas sim especificadamente de um que foi o erro na apuração do saldo devedor da parcela dilatada, incentivada pelo benefício fiscal do Programa Desenvolve. E observa que a diliação de prazo do saldo devedor incentivado está devidamente prevista no art. 3º do Regulamento do Desenvolve (Dec. 8.205/02).

Logo, a composição deste saldo devedor incentivado tem suas regras esclarecidas, mas especificadamente através da Instrução Normativa 27/09, na qual são elencados os expurgos que devem ser feitos para se chegar ao saldo devedor do ICMS passível de incentivo. E é este

balizamento utilizado pelo próprio contribuinte para apurar o imposto que também foi utilizado pela fiscalização para se chegar ao valor do imposto pago a menor.

A infração descrita no auto é referente a recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo programa Desenvolve, em plena congruência com o que dispõe o dispositivo regulamentar mencionado.

Esclarece que a autuação versa sobre o pagamento a menor do ICMS, devido a erro na apuração do saldo devedor incentivado. Tal equívoco nasce do fato do impugnante ter utilizado os créditos provenientes das aquisições de ativo imobilizado para diminuir o valor do ICMS devido após apuração do saldo devedor das operações incentivadas pelo Desenvolve. Ao proceder dessa forma, o contribuinte efetuou o recolhimento a menor de ICMS, uma vez que tais créditos deveriam ser lançados no rol de créditos pertencentes às entradas incentivadas, visto referir-se às aquisições de máquinas, equipamentos e bens utilizados no processo de industrialização ou localizados na planta industrial, conforme livro CIAP.

Noutras palavras: o sujeito passivo deveria apropriar os créditos do CIAP vinculados ao projeto incentivado no rol dos créditos das entradas incentivadas e não após a apuração do saldo devedor incentivado.

O trabalho da fiscalização – continua – consistiu apenas em alterar o local de lançamento do crédito, utilizando da própria metodologia de cálculo e planilha do contribuinte para apuração do imposto devido. Assim, todos os lançamentos discriminados nos CFOP's de entradas e saídas tanto incentivadas quanto não incentivadas são iguais tanto na planilha apresentada pela fiscalização (fls. 06, 07 e 08), quanto as apuradas pelo contribuinte (fls. 09, 10 e 11). O que muda é apenas o local de lançamento dos créditos do CIAP e a partir daí sua repercussão sobre o saldo devedor incentivado e o ICMS final devido.

Arremata dizendo que efetuou a cobrança porquanto entendeu que os créditos do ativo imobilizado da planta incentivada deveriam ser alocados no rol dos créditos incentivados para posterior apuração do saldo devedor amparado pelo Desenvolve, até porque a defendant tem 100% da sua planta industrial incentivada.

Sob outra relatoria, converteu-se o processo em diligência (fls. 102/103) com o fito da ASTEC verificar a correção da metodologia de cálculo adotada pelo autuante, *vis a vis* com a apuração feita pelo autuado, seguido de manifestação sucessiva das partes.

A ASTEC assim se pronuncia (fls. 106/113):

O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (Desenvolve), instituído pela Lei nº 7.980/2001, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, estabelece incentivos fiscais e financeiros no Estado da Bahia e tem por objetivo de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado.

Iniciando os trabalhos de diligência, resolvi verificar, nas legislações pertinentes ao programa de incentivo em questão, qual o correto local do lançamento do crédito do CIAP vinculados ao projeto incentivado, se no rol dos créditos das entradas incentivadas como pretende o Autuante ou se após a apuração do saldo devedor passível de incentivo como defende a Autuada, beneficiada pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Pela regra estabelecida no art. 3º do Decreto nº 8.205/2002, o saldo devedor a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo deve ser gerado em função das operações próprias do estabelecimento industrial beneficiário, decorrentes de investimentos efetuados pela empresa e constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve. Dessa forma, apenas o débito gerado em função de tais saídas deve ser considerado para fins de aplicação dos benefícios previstos no DESENVOLVE; o débito decorrente das operações que não refletem incremento na capacidade produtiva do Consulente não podem ser alcançados pela dilação de prazo ali prevista, visto que tal procedimento estaria desvirtuando a finalidade precípua deste Programa de incentivos, qual seja o de fomentar a instalação, expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agroindustriais localizados neste Estado.

Diante disso, para que se possa analisar sobre o correto local do lançamento do crédito relativo ao CIAP vinculados ao projeto incentivado, transcrevi as apurações, apenas utilizando como referência o mês de janeiro, pois em todos outros meses tanto o Autuante quanto o Autuado repetem, em seus respectivos locais de entendimento, o valor relativo a cada mês dos créditos do CIAP, conforme anexo às fls. 114 a 117.

Neste contexto, diante dos quadros apresentados pelas partes sobre a metodologia de apuração do saldo devedor mensal de ICMS, verifica-se que o Autuado apropriou os créditos do CIAP vinculados ao projeto incentivado após a apuração do saldo devedor incentivado, lançando no Item “Compensação” todo valor do CIAP do mês em análise, ou seja, procedeu o expurgo dos valores relativos aos bens destinados ao ativo imobilizado.

Diferentemente, na metodologia utilizada pelo Autuante, o mesmo apropriou os créditos do CIAP, vinculados ao projeto incentivado durante a apuração do saldo devedor incentivado.

O deferimento do ICMS incidente nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento industrial beneficiário encontra amparo no art. 2º do Decreto Estadual nº 8.205/2002, que regulamenta o DESENVOLVE, restringe-se aos ativos imobilizados afetos à produção do contribuinte habilitado ao Programa, ou seja, aqueles bens empregados diretamente na consecução e consumação da produção.

O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE que habilita a Autuada, NATULAB LABORATRIO S/A ao programa, em suas resoluções, contempla as aquisições dos bens do ativo imobilizado aos benefícios de incentivo.

Importante registrar que o fato de aquisições bens do ativo fixo ocorrerem sob o regime de deferimento previsto no Programa DESENVOLVE não implica na vedação do direito ao creditamento relativo às entradas desses bens destinados ao ativo imobilizado, de modo que o contribuinte poderá se creditar do imposto destacado da Nota Fiscal de aquisição, através do CIAP, na proporção de 1/48, **devendo tais créditos serem considerados na apuração como entradas/atividade incentivada conforme procedeu o Autuante.**

Com isso, os créditos lançados no CIAP vinculados ao processo industrial, em nenhum momento contestado pelas partes, que do contrário nem mesmo gerariam créditos fiscais, devem ser considerados antes na equação do saldo devedor passível de incentivo (SDPI).

Metodologia Desenvolve.

Não se limitando apenas a dirimir dúvidas sobre a apropriação dos créditos do CIAP, que deve estar antes da apuração do saldo devedor a ser incentivado, o i Relator solicitou que fosse feita uma análise da metodologia de apuração do presente Auto de Infração nos termos da IN 27/09 e das Resoluções do Desenvolve. Assim, atuando no sentido do atendimento ao requerido em diligência, observamos alguns aspectos relacionados à aplicação do procedimento por parte da Autuada, que foi reproduzida em parte pelo Autuante, e verificamos que a mesma não procedeu de acordo com a Instrução Normativa pertinente ao programa Desenvolve que orienta sobre a metodologia de apuração do Saldo Devedor Passível de Incentivo (SDPI) e, consequentemente, alterando o valor do ICMS a recolher no período fiscalizado.

Neste contexto, sobre a apuração do saldo devedor mensal a recolher passível de incentivo a Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009 dispõe:

- i. Para cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Desenvolve, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e às prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.

O saldo devedor mensal a recolher passível de incentivo pelo Desenvolve será apurado pela seguinte fórmula:

$SDPI = SAM - DNVP + CNVP$, em que:

$SDPI = \text{saldo devedor passível de incentivo pelo Desenvolve};$

$SAM = \text{saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo);}$

$DNVP = \text{débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado};$

$CNVP = \text{créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado}.$

- ii. Os saldos credores não relacionados às atividades industriais poderão ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado, ficando vedada a compensação no pagamento da parcela incentivada.

iii. Os créditos fiscais acumulados pelo contribuinte relacionados com as atividades industriais, ainda que vinculados às exportações, reduzindo o saldo devedor apurado no mês passível de incentivo pelo Desenvolve (SDPI).

Considerando os pressupostos acima delineados, elaborei um resumo apenas utilizando como referência o mês de janeiro, porém como houve alteração dos lançamentos originários relativos à Infração, segue planilha com demonstrativo completo, inclusive o de débito, em arquivo anexo gravado em CD apensa à fl. 105. A seguir o resumo em questão:

Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia CONSEF/ASTEC Empresa: NATULAB LABORATORIO S/A Roteiro de Fiscalização: AUDIF 238 - AUDITORIA DE INCENTIVO FISCAL DEMONSTRATIVO DE CALCULO BENEFICIO FISCAL - DESENVOLVE		jan/15	ATIV INC	ATIV não INC	dif
DÉBITO TOTAL DO IMPOSTO [LRS]		1.066.615,51			
CRÉDITO TOTAL DO IMPOSTO [LRE]		391.360,86			
A SAM - SALDO APURADO NO MÊS I.E.: 48.969.842 extraído EFD		675.254,65		-	
(-) DNVP - Débitos Fiscais não Vinculados ao Projeto (**)					-
1 TOTAL 1 DNVP		7.829,81	7.829,81	-	
(+) CNVP - Créditos Fiscais não Vinculados ao Projeto (**)					-
2 TOTAL 2 CNVP		5,80	5,80	-	
3 Saldo do ICMS Operações Não INCENTIVADAS [1-2]		7.824,01	7.824,01		
B Saldo do ICMS Operações INCENTIVADAS antes do PISO (A-3)		667.430,64			
4 Piso da 1a Resolução [Res 81/2003] (***)		387,61			
C SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 1 ^ª Res (6-4) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.1]		21.579,91			
5 Parcela ICMS Incentivada 1 ^ª Res (R-81/2003) [50% de C]		10.789,95			
6 Piso da 2a Resolução [Res 36/2009] (***)		21.967,52			
D SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 2 ^ª Res (8-6) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.2]		94.833,78			
7 Parcela ICMS Incentivada 2a Res (R-36/2009) [90% de D]		85.350,40			
8 Piso da 3a Resolução [Res 62/2014] (***)		116.801,30			
E SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 3 ^ª Res (B-8) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.1]		550.629,34			
9 Parcela ICMS Incentivada 3a Res (R-111/2014) [90% de E]		495.566,41			
F Total Parcela ICMS Incentivada [5+7+9]		591.706,76			
10 Total ICMS não DILATADO (B-F)		75.723,88			
11 (+) SD Devedor/Credor ICMS de ATIVidades não INCENTIVADA		7.824,01			
G Total ICMS Normal a Recolher (Cod-0806) [10+11]		83.547,89			
APURAÇÃO DO SALDO					
H Saldo ICMS apurado conforme Livro RAICMS = [B]		667.430,64			
12 Parcela ICMS Incentivada [F]		591.706,76			
I Saldo ICMS Normal Apurado [H-12]		75.723,88			
13 Saldo ICMS Normal não Incentivado		7.824,01			
15 (=) ICMS Normal a Recolher: [I+13]		83.547,89			
(-) Valor ICMS Normal Recolhido - Informado pela NAUTALAB		74.071,72			
Sistema INC - Cod. Rec. 0806		74.071,72			
Sistema INC - Cod. Rec. 0806		5.987,06			
Sistema INC - Cod. Rec. 0806		70,24			
16 Total Arrecadação: Sistema INC - Cod. Rec. 0806 [Levantamento ASTEC]		80.129,02	-	-	
17 Valor extraído do SPED Fiscal - Cod. Rec. 0806		80.058,78	-	-	
18 (=) Total Recolhimentos ICMS Informado na Planilha do Auto de Infração		74.071,72			
19 TOTAL ICMS Normal Efetivamente Recolhido:=Item 16		80.129,02			
20 Total ICMS Apurado DILIGÊNCIA FISCAL - Parecer ASTEC: Item 15		83.547,89	-	-	
21 TOTAL ICMS NORMAL RECOLHIDO A MENOR [20-19]		3.418,87	-	-	
22 TOTAL ICMS NORMAL RECOLHIDO A MENOR DO AUTO DE INFRAÇÃO		8.873,78			

- A) Inicialmente, seguindo uma sequência lógica, sob a orientação da Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009, chegamos ao valor do saldo apurado no mês (SAM) partindo dos valores registrados na EFD (ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL).

O Valor do CIAP já está contido no saldo apurado do mês (SAM) e deve fazer parte da parcela incentivado, como pretende o Autuante. Dessa forma nos competiu apenas a expurgar os valores referentes às operações e às prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa, incluído, entre eles, os débitos referentes a “Diferenças de Alíquotas” e que não foi devidamente apropriada pela Autuada.

- B) Após chegarmos ao valor do saldo devedor passível de incentivo pelo Desenvolve (SDPI), passamos a considerar para cálculo das parcelas de ICMS, com prazos de pagamento dilatados, as resoluções Nº 81/2003, Nº 36/2009 e Nº 30/2012, anexas às fls. 118 a 124 expedida pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve que estabelece 3 pisos ao contribuinte beneficiário.

Assim, de acordo com a Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009, o cálculo deverá ser feito da seguinte forma (Método/Procedimento que foi utilizado por este diligente):

“Na hipótese de mais de uma resolução ativa:

1. Se o saldo devedor gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados for superior ao valor estabelecido como piso em alguma resolução, o valor do SDPI será calculado considerando as resoluções por ordem de expedição, sendo que:
 - 1.1 Para a 1ª resolução, o SDPI não poderá exceder ao valor estabelecido como piso para a 2ª resolução, deduzido do piso estabelecido para a 1ª resolução, se houver;
 - 1.2 Para a 2ª resolução, o SDPI não poderá exceder ao valor estabelecido como piso para a 3ª resolução, se houver, deduzido do valor estabelecido como piso para a 2ª resolução e assim sucessivamente, sendo que, para a última resolução, o SDPI será o SDPI total apurado, deduzido do valor estabelecido como piso nessa última resolução; ”
- C) Importante observar que todos os pisos tiveram que ser reajustados a cada 12 meses pelo IGP-M conforme determina o Conselho Deliberativo do Desenvolve nas 3 resoluções anteriormente apresentada. Utilizamos como referência para a atualização dos pisos o sistema de cálculo apresentado pelo Banco central do Brasil - BACEM, planilha em arquivo anexo gravado em CD apensa à fl. 105.
- D) Por fim, após determinada o valor total da parcela de imposto incentivado, chegamos ao total de ICMS a recolher no mês (Diligência Fiscal – Parecer Astec) pela soma do Imposto não dilatado com o saldo devedor do ICMS das atividades não incentivadas.
- E) Destacamos também no demonstrativo o valor do imposto recolhido informado pelo contribuinte no auto de infração, o valor informado pelo contribuinte no SPED Fiscal e o valor ICMS normal efetivamente recolhido pelo Sistema INC - Informação do Contribuinte.

CONCLUSÃO.

Face ao exposto e em atendimento ao solicitado pelo Sr. Relator contida no termo de diligência à ASTEC, apenso aos autos (fls 102- 103), foi elaborado um novo demonstrativo relativo ao valor da autuação, tomando por base os demonstrativos de fls. 06 a 09, produzidos pelo Autuante, e que foi ajustado de acordo com as determinações contidas na IN 27/09 e observadas nas Resoluções do Desenvolve conforme planilha em arquivo anexo, gravado em CD, apensa à fl. 105.

Para apreciação do Sr. Relator, apresento quadro demonstrativo abaixo indicando os valores encontrados pela fiscalização e o apurado na presente diligência:

Data Ocorr.	Data Vencto	Base de Cálculo (R\$)	Aliq.	Multa (%)	Valor Histórico Autuação	Valor Histórico Astec
30/08/2014	09/08/2014	22.615,29	17,00%	60,00	3.844,60	3.788,74
30/09/2014	09/09/2014	22.185,00	17,00%	60,00	3.771,45	12.592,91
31/10/2014	09/10/2014	26.012,18	17,00%	60,00	4.422,07	14.753,68
30/11/2014	09/11/2014	46.603,65	17,00%	60,00	7.922,62	18.616,21
31/12/2014	09/12/2014	47.806,53	17,00%	60,00	8.127,11	22.281,03
31/01/2015	09/01/2015	52.198,71	17,00%	60,00	8.873,78	3.418,87
28/02/2015	09/02/2015	52.833,35	17,00%	60,00	8.981,67	8.843,08
31/03/2015	09/03/2015	51.570,06	17,00%	60,00	8.766,91	9.151,58
30/04/2015	09/04/2015	50.965,18	17,00%	60,00	8.664,08	19.596,08
31/05/2015	09/05/2015	52.059,00	17,00%	60,00	8.850,03	7.932,79
30/06/2015	09/06/2015	55.361,82	17,00%	60,00	9.411,51	9.084,54
31/07/2015	09/07/2015	57.071,82	17,00%	60,00	9.702,21	9.430,47
31/08/2015	09/08/2015	57.725,24	17,00%	60,00	9.813,29	9.766,73
30/09/2015	09/09/2015	57.531,71	17,00%	60,00	9.780,39	20.840,68
31/10/2015	09/10/2015	56.962,88	17,00%	60,00	9.683,69	14.256,82
30/11/2015	09/11/2015	58.054,53	17,00%	60,00	9.869,27	12.447,59
31/12/2015	09/12/2015	63.680,53	17,00%	60,00	10.825,69	7.051,14
Total					141.310,37	203.852,97

Assim, entendo ter cumprido o pedido de diligencia do presente PAF que deve ser encaminhado a INFEP NORTE de origem, a qual deverá dar ciência ao Autuante e ao autuado do resultado dessa diligência fiscal, traduzido no parecer ASTEC nº 24/2021, em tela, para, querendo, se pronunciarem e, em seguida, retornar o processo a 5ª JJF para ciência do Sr. Relator Julgador ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA, e sua decisão, quanto ao encaminhamento dos autos.

É o parecer.

Juntada documentação (fls. 114/124).

Nova diligência da antiga relatoria (fls. 135/136) para comprovar regular ciência das partes quanto ao teor da manifestação da ASTEC.

Desta vez a impugnante vem aos autos (fls. 141/146) oportunidade em que:

Acusa que o *expert* apresentou uma planilha em *excell*, onde o valor apurado é em muito superior ao valor levantado pelo Auditor Fiscal.

Revela haver inconsistências no levantamento do perito, certamente dada a complexidade das operações e sucessões de resoluções a que a autuada está submetida, assim como erros na projeção de fórmulas da planilha utilizada para levantamento dos valores.

Observa que a perícia deixou de considerar o PISO da Resolução de nº 81/2003, nos meses 09,10,11 e 12 de 2014 e 09/2015, que foi o causador do indevido aumento do valor da diferença do ICMS não incentivado.

Tal equívoco se deu em razão de não ter havido projeção das fórmulas do *excell* nas correspondentes linhas 42 e 43, colunas F, I, L, O e AP da planilha Excel “Dil_ASTEC-NATULAB-PAF 2796910003/17-3”.

Reproduz a tela da planilha, onde consta em destaque a omissão da informação da referida resolução, abaixo:

Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia CONSEF/ASTEC Empresa: NATULAB LABORATORIO S/A Roteiro de Fiscalização: AUDIF 238 - AUDITORIA DE INCENTIVO FISCAL DEMONSTRATIVO DE CALCULO BENEFICIO FISCAL - DESENVOLVE	set/14 ATIV INC	out/14 ATIV INC	nov/14 ATIV INC	dez/14 ATIV INC	jan/15 ATIV INC	fev/15 ATIV INC	set/15 ATIV INC	ATIV INC	
								ATIV INC	ATIV INC
A SAM - SALDO APURADO NO MÊS I.E: 48.969.842 extraido EFD	1.124.629,53	1.354.150,52	1.077.520,63	730.830,93	675.254,65	797.940,84	1.062.561,86		
(-) DNPV - Débitos Fiscais não Vinculados ao Projeto (**)									
1 TOTAL 3.DNPV	17.003,67	13.517,57	14.345,96	29.747,81	7.829,81	16.970,82	24.615,10	2	
(+) CNPV - Créditos Fiscais não Vinculados ao Projeto (**)									
2 3.000,00 CNPV	669,08	0,89	1.259,18	2.892,82	5,80	660,37	1.468,58		
3 Saldo do ICMS Operações Não INCENTIVADAS [1-2]	16.343,59	13.516,67	13.086,80	27.055,00	7.824,01	16.310,45	23.146,58	2	
B Saldo do ICMS Operações INCENTIVADAS antes do PISO (A-3)	1.108.285,94	1.340.633,85	1.064.433,83	703.775,93	667.430,64	781.630,49	1.039.415,28		
4 Piso da 1a Resolução [Res 81/2003] (***)	387,61	387,61	387,61	387,61	387,61	387,61	387,61		
C SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 1ª Res (6-4) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.1]									
5 Parcela ICMS incentivada 1ª Res (R-81/2003) [50% de C]									
6 Piso da 2a Resolução [Res 36/2009] (***)	21.967,52	21.967,52	21.967,52	21.967,52	21.967,52	21.967,52	22.661,81		
D SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 2ª Res (R-81/2009) [50% de C]	101.366,17	101.366,17	101.366,17	101.366,17	101.366,17	101.366,17	100.671,86		
7 Parcela ICMS incentivada 2a Res (R-36/2009) [90% de D]	91.229,55	91.229,55	91.229,55	91.229,55	91.229,55	91.229,55	90.550,40	90.550,40	
8 Piso da 3a Resolução [Res 62/2014] (***)	123.333,69	123.333,69	123.333,69	123.333,69	123.333,69	123.333,69	116.801,30	116.801,30	
E SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 3ª Res (B-8) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.1]	984.952,25								
9 Parcela ICMS incentivada 3a Res (R-111/2014) [90% de G]	886.457,03	1.095.570,14	846.990,13	522.398,02	495.566,41	598.346,18	824.473,43		
F Total Parcela ICMS Incentivada [5+7+9]	977.686,57	1.186.799,69	938.219,68	613.627,57	591.706,76	694.486,54	915.078,12		

Afirma que corrigiu o problema, ficando assim a planilha:

A	B	F	I	L	O	R	AM	AP	
								set/14 ATIV INC	out/14 ATIV INC
1 Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia									
2 CONSEF/ASTEC									
3 Empresa: NATULAB LABORATORIO S/A									
4 Roteiro de Fiscalização: AUDIF 238 - AUDITORIA DE INCENTIVO FISCAL									
5 DEMONSTRATIVO DE CALCULO BENEFICIO FISCAL - DESENVOLVE									
6									
7 2.000,00 CNPV		2.331,96	0,89	1.259,18	2.892,82	18.493,38		1.318,23	
8 3 Saldo do ICMS Operações Não INCENTIVADAS [1-2]		14.671,71	13.516,67	13.086,80	27.055,00	7.824,01	16.310,45	23.096,87	
9 B Saldo do ICMS Operações INCENTIVADAS antes do PISO (A-3)		1.109.957,82	1.340.633,85	1.064.433,83	703.775,93	667.430,64	781.630,49	1.039.415,28	
10 4 Piso da 1a Resolução [Res 81/2003] (***)		387,61	387,61	387,61	387,61	387,61	387,61		
11 C SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 1ª Res (6-4) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.1]		21.579,91	21.579,91	21.579,91	21.579,91	21.579,91	21.274,20	22.661,81	
12 5 Parcela ICMS Incentivada 1ª Res (R-81/2003) [50% de C]		10.789,96	10.789,96	10.789,96	10.789,96	10.789,96	11.137,10	11.330,91	
13 6 Piso da 2a Resolução [Res 36/2009] (***)		21.967,52	21.967,52	21.967,52	21.967,52	21.967,52	21.661,81	22.661,81	
14 D SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 2ª Res (R-81/2009) [50% de C]		101.366,17	101.366,17	101.366,17	101.366,17	101.366,17	100.671,88	100.671,88	
15 7 Parcela ICMS Incentivada 2a Res (R-36/2009) [90% de D]		91.229,55	91.229,55	91.229,55	91.229,55	91.229,55	90.550,40	90.550,40	
16 8 Piso da 3a Resolução [Res 62/2014] (***)		123.333,69	123.333,69	123.333,69	123.333,69	123.333,69	116.801,30	123.333,69	
17 E SDPI - Saldo Devedor Passível Incentivo pela 3ª Res (B-8) [IN 27/09: Item 7.2.2.2.1]		986.624,13	1.217.300,16	941.100,14	580.442,24	550.629,34	816.677,68	916.131,30	
18 9 Parcela ICMS Incentivada 3a Res (R-111/2014) [90% de G]		887.951,72	1.095.570,14	846.990,13	522.398,02	495.566,41	735.009,91	824.518,17	
19 F Total Parcela ICMS Incentivada [5+7+9]		989.981,22	1.197.589,65	949.009,63	624.706,74	591.706,74	836.751,70	926.453,77	
20 10 Total ICMS não DILATADO (B-F)		119.976,60	143.044,20	115.424,20	79.358,41	75.723,88	103.259,67	113.011,22	
21 11 (+) SD Devedor/Credor ICMS de ATIVIDADES não INCENTIVADA		14.671,71	13.516,67	13.086,80	27.055,00	7.824,01	74.046,69	23.096,87	
22 G Total ICMS Normal a Recolher (Cod-0806) [10+11]		134.648,31	156.560,87	128.511,00	106.413,41	83.547,89	177.306,36	136.108,09	

Adita que o levantamento da ASTEC pecou em alocar diversos créditos como incentivados, quando na verdade deveriam ter sido tratados como “créditos não incentivados”, o que impactou significativamente no resultado apurado.

Na linha 38, colunas O, AA, AS e AV da planilha Excel “Dil_ASTEC-NATULAB-PAF2796910003/17-3”, deixou o expert de incluir os valores referentes aos ICMS Antecipação Parcial e ICMS sobre Importação (diferimento), em operações nas quais, em realidade, a autuada comercializou insumos do estoque obsoleto, devido a descontinuação de determinados produtos, conforme tela do registro de apuração do SPED Fiscal:

Competência 12/2014 R\$ 4.106,11:

Decodificação do código de ajuste		
3º Caráter	4º Caráter	
0 - ICMS (Operações próprias)	2 - Outros créditos	
DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		
Código do Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS ESTORNO DE DEBITOS DEV USO E CONSUMO	121,30
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS OUTROS CREDITOS ICMS ST AQUISICAO DE EMBALAGEM	4.106,11
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS CREDITOS CIAP	9.030,12
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		13.257,53

Competência 04/2015, valor R\$ 12.918,30:

Decodificação do código de ajuste	
3º Caracter	4º Caracter
0 - ICMS (Operações próprias)	2 - Outros créditos

DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		
Código do Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS ESTORNO DE DEBITOS ESTORNO CFOP 5.556 E 6.556	110,94
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS OUTROS CREDITOS CREDITO ICMS DIFERIMENTO NF 6457	12.918,30
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS CREDITOS CIAP	9.626,76
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS ESTORNO DIFAL ESTORNO REF DEV USO E CONSUMO	153,29
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO POR CÓDIGO: BA029999		22.809,29

Competência 10/2015, valor R\$ 6.104,71:

Decodificação do código de ajuste		
3º Caracter	4º Caracter	
0 - ICMS (Operações próprias)	2 - Outros créditos	
DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		
Código do Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS OUTROS CREDITOS CREDITO ICMS DIFERIMENTO	6.104,71
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS CREDITOS CIAP	10.759,65
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO POR CÓDIGO: BA029999		16.864,36
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		16.864,36

Competência 11/2015, valor R\$ 3.427,73:

Decodificação do código de ajuste		
3º Caracter	4º Caracter	
0 - ICMS (Operações próprias)	2 - Outros créditos	
DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		
Código do Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS OUTROS CREDITOS CREDITO ICMS DIFERIMENTO	3.427,73
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS CREDITOS CIAP	10.965,86
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO POR CÓDIGO: BA029999		14.393,59
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		14.393,59

Comprova as suas alegações apresentando nova planilha *excell*, intitulada **DIL_ASTECA NATULABPAF279691.0003_173RET**, devidamente retificada, valendo deixar o registro do comparativo entre os levantamentos, desde a lavratura do auto de infração, perícia ASTEC e a presente manifestação contra o levantamento, onde foram sanados os equívocos de levantamentos anteriores:

Data Ocorr.	Data Vencido	Base de Cálculo (R\$)	Aliq.	Multa (%)	Valor Histórico Autuação	Valor Histórico Astec	Valor Histórico fiscal Natulab
30/08/2014	09/08/2014	22.615,29	17,00%	60,00	3.844,60	3.788,74	3.788,74
30/09/2014	09/09/2014	22.185,00	17,00%	60,00	3.771,45	12.592,91	1.802,96
31/10/2014	09/10/2014	26.012,18	17,00%	60,00	4.422,07	14.753,68	3.963,72
30/11/2014	09/11/2014	46.603,65	17,00%	60,00	7.922,62	18.616,21	7.826,26
31/12/2014	09/12/2014	47.806,53	17,00%	60,00	8.127,11	22.281,03	7.795,58
31/01/2015	09/01/2015	52.198,71	17,00%	60,00	8.873,78	3.418,87	3.418,87
28/02/2015	09/02/2015	52.833,35	17,00%	60,00	8.981,67	8.843,08	8.843,08
31/03/2015	09/03/2015	51.570,06	17,00%	60,00	8.766,91	9.151,58	9.151,58
30/04/2015	09/04/2015	50.965,18	17,00%	60,00	8.664,08	19.596,08	7.969,61
31/05/2015	09/05/2015	52.059,00	17,00%	60,00	8.850,03	7.932,79	8.850,03
30/06/2015	09/06/2015	55.361,82	17,00%	60,00	9.411,51	9.084,54	9.084,54
31/07/2015	09/07/2015	57.071,82	17,00%	60,00	9.702,21	9.430,47	9.430,47
31/08/2015	09/08/2015	57.725,24	17,00%	60,00	9.813,29	9.766,73	9.766,73
30/09/2015	09/09/2015	57.531,71	17,00%	60,00	9.780,39	20.840,68	9.509,77
31/10/2015	09/10/2015	56.962,88	17,00%	60,00	9.683,69	14.256,82	8.762,59
30/11/2015	09/11/2015	58.054,53	17,00%	60,00	9.869,27	12.447,59	9.362,63
31/12/2015	09/12/2015	63.680,53	17,00%	60,00	10.825,69	7.051,14	7.051,14
Total					141.310,37	203.852,97	126.378,30

Pelos equívocos apontados, o parecer ASTEC apontou como ICMS devido o valor de R\$ 203.852,97, quando deveria apontar, na realidade, o valor de R\$ 126.378,30, este o valor reconhecido como devido pela autuada, após considerações parciais da linha argumentativa do *expert* e da retificação dos equívocos pontuais constantes da planilha pericial.

Conclui pugnando pela procedência parcial da irregularidade, reduzindo a exigência para o valor histórico de **R\$ 126.378,30**, com diminuição das multas e demais consectários.

Documentos apensados (fls. 147/156).

Em seguida, o fisco intima o defendente para apresentar os documentos fiscais que dão lastro ao arrazoado empresarial (fls. 160/166).

Como contraponto, o sujeito passivo assim se posiciona, com juntada de documentos, inclusive Danfes (fls. 170/179): (i) competência 12/2014, R\$ 4.106,11 e R\$121,30: NOTAS 46943 e 47157 EMBALAGEM com destaque de ICMS ST, NFE de nº 011.328 estorno do ICMS destacado na nota de devolução de Mat. de uso e consumo (anexo); (ii) competência 10/2015, valor R\$ 6.104,71: referente ao ICMS devido na venda de insumo importação conforme nota fiscal de nº 16404 (nota própria) (anexo); (iii) competência 11/2015, valor R\$ 3.427,73: referente ao ICMS devido na venda de Insumo importação conforme nota fiscal de nº 17.940 (nota própria) (anexo).

Como resposta (fls. 183/185), o representante estatal pondera que de fato o órgão técnico deste Conselho não atentou para os valores incentivados pela Resol. Desenvolve 81/2003, meses de setembro a dezembro de 2014, de sorte que neste lapso deixou de ser considerado o saldo passível de incentivo de R\$ 21.579,91. Já referente a setembro de 2015, argui que nesta época não mais valia a citada resolução, posto que o prazo de 12 anos começou a contar a partir de 28.9.2003. E concorda quanto aos créditos indevidamente lançados como incentivados, a partir do último posicionamento empresarial, colando demonstrativo em que reduz a exigência para R\$ 136.791,97.

Ciente em 30.11.2022 do último informativo da auditoria, a empresa reitera as razões anteriores, aduzindo ainda que, conforme o art. 132 do CC vigente, de aplicação supletiva ao presente PAF, o mês de setembro ainda estaria afetado pela Resol. 81/2003.

PAF redistribuído para esta relatoria.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória adicional, inclusive diligência ou perícia.

VOTO

Antes até das questões preliminares, é de se apreciar o pleito no sentido das próximas comunicações processuais serem endereçadas em nome do signatário da peça impugnatória e para o endereço ali assinalado, **sob pena de nulidade**.

Havendo aparato operacional para que tal providência seja tomada, seria de bom alívio que os comunicados processuais também rumassem para os endereços apontados na peça de defesa.

Todavia, a falta desta providência em absoluto poderá acarretar a nulidade do processo ou dos atos correlatos a ela.

Isto porque o RPAF baiano e a Lei 3.956/81 possuem normas específicas, de aplicação direta, estas sim de caráter vinculativo, como preferenciais para servirem de lastro quanto a dar ciência ao sujeito passivo das intimações efetivadas no processo.

Quando o contribuinte apresenta domicílio tributário eletrônico (DT-e) ao Estado da Bahia, fica sendo este o canal de comunicação oficial tanto para envio como para recebimento das comunicações administrativas processuais, extraprocessuais e procedimentais envolvendo os impostos estaduais. A ciência – expressa ou tácita – indica que o sujeito passivo tomou regular conhecimento do conteúdo da intimação, admitida sempre a demonstração cabal em contrário.

Nada impede que o Estado opte por uma outra via, ou simultaneamente por mais de uma delas, mas tal decisão sempre caberá ao sujeito ativo, na esteira do art. 127 do CTN, diante da opção exercitada pelo contribuinte, à vista das inovações tecnológicas hoje existentes. Trata-se da regra mitigada do domicílio de eleição.

Esta é a melhor interpretação que se colhe dos arts. 108 e 109 do RPAF-BA:

Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.

§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.

§ 2º A comunicação por meio eletrônico somente será realizada para contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br.

§ 3º A comunicação por meio do DT-e será considerada recebida numa das seguintes datas, a que ocorrer primeiro:

I - no dia em que a pessoa jurídica efetivar a consulta ao teor da comunicação no domicílio tributário eletrônico, na hipótese de a consulta ocorrer em dia útil;

II - no primeiro dia útil seguinte ao da efetivação da consulta, na hipótese de a consulta ocorrer em dia não útil;

III - no dia útil seguinte após o prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de envio da comunicação, caso não ocorra o acesso nesse prazo

§ 4º O prazo indicado no inciso III do § 3º:

Nota: O § 4º foi acrescentado ao art. 108 pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/01/15.

I - será contínuo, excluindo-se, na sua contagem, o dia do envio da comunicação e incluindo-se o do vencimento;

II - fluirá a partir do primeiro dia útil após o envio da comunicação.

Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:

I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente;

II - quando por remessa via postal:

a) tratando-se de correspondência com “Aviso de Recebimento” (AR), na data de entrega consignada no AR;

b) tratando-se de correspondência registrada, 10 (dez) dias após a data da expedição da correspondência

III - efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação (destacamos).

E também do art. 127-D da Lei estadual 3.956/81, institutiva do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), com o seguinte teor:

Art. 127-D. Fica instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo de tributos estaduais por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, sendo que:

I - a Secretaria da Fazenda utilizará a comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades:

- a) cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos;*
- b) encaminhar notificações e intimações;*
- c) expedir avisos em geral;*

II - a comunicação eletrônica somente será implementada após credenciamento do sujeito passivo na forma prevista em regulamento;

III - ao sujeito passivo credenciado será atribuído registro e acesso ao DT-e com tecnologia que preserve o sigilo, a identificação, a autenticidade e a integridade das comunicações.

Parágrafo único. A comunicação eletrônica nos termos deste artigo será considerada pessoal para todos os efeitos legais, observando-se o seguinte:

I - considerar-se-á realizada no dia em que o sujeito passivo acessá-la;

II - nos casos em que o acesso se dê em dia não útil, será considerada como realizada no primeiro dia útil seguinte;

III - caso o acesso não seja realizado no prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo;

Nota: A redação atual do inciso III, do Parágrafo único do art. 127-D foi dada pela Lei nº 14.183 de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Redação anterior dada ao inciso III, do Parágrafo único, tendo sido acrescentado juntamente com o art. 127-D efeitos até 12/12/19: "III - caso o acesso não seja realizado no prazo de 15 (quinze) dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo "

IV - no interesse da Administração Pública, a comunicação com o sujeito passivo credenciado poderá ser realizada mediante outras formas previstas na legislação.

Não há dúvidas de que a autuada encontra-se regularizada no DT-e, à vista da intimação constante dos autos, até porque a partir dela veio a impugnação. Nestes termos, é de ser afastado o pleito de nulidade.

Já no campo das preliminares, a impugnante acusa estar nula a cobrança porque desprovida de fundamentação, visto que a irregularidade foi construída de forma genérica, sem discriminação dos critérios que a caracterizaram.

Em verdade, a infração está bem posta: trata-se de ICMS evadido em função do contribuinte considerar créditos fiscais na parte do imposto que está fora do incentivo criado pelo programa “Desenvolve”, interferindo no montante a recolher de imediato, quando, em verdade, deveriam ditos créditos ser computados na parte do imposto que está dentro do benefício fiscal mencionado. É, portanto, uma situação bem específica e perfeitamente compreendida.

Preliminar rejeitada.

Uma segunda preliminar de nulidade da autuação é levantada por ferimento à tipicidade estrita, sob o pretexto de que os dispositivos legais (normas da Lei 7.014/96 e do Regulamento do “Desenvolve”) que serviram de lastro para a exigência são genéricos, não caracterizaram bem a suposta ilicitude tributária.

Os arts. 37 e 38 da Lei 7.014/96 abordam não só a possibilidade de serem criadas isenções, mas também qualquer outro tipo de benefício fiscal, inclusive o da dilação de prazo de pagamento do ICMS, previsto no Programa “Desenvolve”. E o art. 38 especificamente determina que, se o incentivo está sujeito a condição e esta não é atendida, o tributo passa a ser devido.

Por sua vez, os arts. 2º e 3º do Dec. 8.205/02 (Regulamento do “Desenvolve”) estipulam as regras atinentes aos estímulos factíveis do Programa, quais sejam, diferimento e dilação de prazo de recolhimento. Claro que se o contribuinte desatenta para os critérios estabelecidos com fins de quantificação da parcela do imposto incentivada, tais dispositivos ficariam desrespeitados. Daí o enquadramento feito corretamente. A defendente imaginou que os arts. 2º e 3º constantes no auto de infração eram aqueles que implantavam o regulamento quando, na realidade, os arts. 2º e 3º invocados estão dentro deste próprio regulamento.

Por fim, a projeção da multa ficou bem enquadrada, à razão de 60%, pois por ser um programa de benefício fiscal bem específico, só aproveitado por alguns contribuintes, não se encontra uma hipótese penalizadora que contemple perfeitamente a conduta fiscal ilícita.

Preliminar igualmente afastada.

Em consequência, vale enfatizar que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua formalização, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado “Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários – SLCT”.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Considera-se prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Como já dito no relatório, indefere-se o pedido de realização de diligência adicional porquanto os elementos fático-probatórios existentes nos autos já são suficientes para o desate da questão.

A auditoria fez a cobrança recalculando o valor do ICMS que deveria ser recolhido nos prazos ordinários da legislação, fora das balizas temporais do benefício fiscal concedido, posto que foram abatidos no cálculo desta parcela do imposto créditos fiscais de bens do ativo permanente que deveriam ser considerados na parcela incentivada e não na parcela não incentivada. Um simples deslocamento de créditos da apuração do tributo não incentivado para a apuração do tributo incentivado. Portanto, mais crédito usado na parcela não incentivada, menos débito de imposto a recolher fora do prazo de dilação.

Após manifestações sucessivas das partes e recálculo da dívida inicial de lado a lado, a matéria controversa ficou reduzida a pouco mais de dez mil reais. Isto porque da cobrança original de R\$ 141.310,37, o autuante admitiu serem procedentes R\$ 136.791,97. Por seu turno, o autuado assinala recolher R\$ 126.378,30.

A principal divergência reside agora em setembro de 2015, mês em que, para o autuante, não mais valia a Resol. Desenvolve 81/2003. Para o autuado, ao contrário, a citada resolução ainda produzia efeitos jurídicos, eis que a contagem do prazo deveria seguir a regra estabelecida no art. 132 do CC em vigor, de seguinte dicção:

Art. 132. Salvo disposição legal ou convencional em contrário, computam-se os prazos, excluído o dia do começo, e incluído o do vencimento.

§ 1º Se o dia do vencimento cair em feriado, considerar-se-á prorrogado o prazo até o seguinte dia útil.

§ 2º Meado considera-se, em qualquer mês, o seu décimo quinto dia.

§ 3º Os prazos de meses e anos expiram no dia de igual número do de início, ou no imediato, se faltar exata correspondência.

§ 4º Os prazos fixados por hora contar-se-ão de minuto a minuto.

Ao compulsar o teor da Resol. 81/2003, expedida pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve, trazida ao processo às fls. 118 e 119, verifica-se que dito ato normativo foi publicado no DOE de 27 e 28.9.2003, produzindo efeitos jurídicos a partir da sua publicação (art. 5º), no qual se vê, dentre outros incentivos, a concessão do prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor de imposto incentivado (art. 1º, II), dilação que perduraria por 12 anos seguidos (art. 3º).

Como se trata de benefício fiscal e a apuração do ICMS é mensal, a fruição do incentivo passou a ser computada a partir das operações mercantis praticadas de 27.9.2003 em diante, com validade por 12 anos.

Inserindo o dia da publicação na ferramenta “calculadora de datas”, extraída do *google* pelo link <http://www.supercalendar.com.br/calculadora-data>, chega-se à conclusão de que o benefício terminaria em 27.9.2015, computando-se o prazo de acordo com o § 3º do art. 132 do CC brasileiro, de subsidiariedade aplicável ao processo administrativo tributário.

Logo, neste particular, assiste razão ao contribuinte.

Subsidiariamente, já não mais no que toca à cobrança do imposto, a impugnante, calcada em decisões do STF, investe contra o percentual de multa proposto, haja vista a exação ter natureza punitiva ou resarcitória, logo confiscatória, proporcionando enriquecimento ilícito em favor do Estado.

À vista do estatuído no art. 167, I, do RPAF-BA, falece competência para este Colegiado examinar a inconstitucionalidade de dispositivos legais *stricto sensu* em vigor no Estado da Bahia.

A penalidade proposta tem previsão no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, de sorte que tem esteio na lei e não pode ser aqui menosprezada em razão de supostas desconformidades constitucionais ou entendimento jurisprudencial não vinculatório.

Afastado o pedido de cancelamento ou redução da multa.

Isto posto, é o auto de infração considerado PROCEDENTE EM PARTE, no monte histórico de R\$ 126.378,30, acrescido dos acessórios legais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279691.0003/17-3, lavrado contra **NATULAB LABORATÓRIO S/A**, devendo a autuada ser intimada, para pagar o imposto no valor de **R\$ 126.378,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e demais consectários de lei.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - RELATOR