

A. I. Nº - 207140.0020/22-0
AUTUADO - OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/06/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0107-04/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA APURAÇÃO DA PARCELA INCENTIVADA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO (ICMS) NÃO INCENTIVADO. Trata-se de refazimento do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, lavrado em 18/02/2019, julgado nulo, pelos membros da 1ª JJF, através Acórdão nº 078-01/20 VD, cuja decisão fora anulada, em sede de Recurso de Ofício, pela 2ª CJF, através do Acórdão nº 0049-12/21 VD, em 22/02/2021, com retorno dos autos à primeira instância. Na data de 03/08/2022, o citado auto de nº 207140.0008/19-0, fora novamente pautado pelo mesmo Relator Julgador da 1ª JJF, para julgamento na primeira instância, cujo resultado foi, também, por sua nulidade, através do Acórdão nº 0131-01/21-VD, datado de 03/08/2021, tendo a decisão mantida pela segunda instância, em sede de Recurso de Ofício, pela 2ª CJF, através do Acórdão CJF nº 0012-12/22 VD, 26/01/2022. Refeito o lançamento fiscal. O novo lançamento constituído, através do Auto de Infração nº 207140.0020/22-0, em tela, dar-se por meio de 2(duas) imputações, com exigência de imposto (ICMS) no montante de R\$ 939.538,36 e datas de ocorrência em 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016 e 31/10/2016, com motivações complementares conflitantes do lançamento original, caracterizando um vício material, o que leva a análise da decadência na constituição do crédito, em lide, o disposto no artigo no 150, da Lei Federal nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário Nacional - CTN). Neste contexto, todos fatos geradores decorrentes do Programa DESENVOLVE, constituídos no novo Auto de Infração nº 207140.0020/22-0, lavrado em 16/12/2022, que se relacionam às datas de ocorrência de 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016 e 31/10/2016, porquanto a ciência do sujeito passivo ter ocorrido em 19/12/2022, de fato, imperou a decadência do Estado da Bahia constituir o presente lançamento fiscal 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. Acatada a arguição de decadência. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/12/2022, objetiva exigir débito no valor de R\$ 939.538,36, inerente ao ano de 2016, conforme demonstrativos/documentos de fls. 3 a 84 dos autos, atribuindo

ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 003.008.005: Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, o seu pagamento, correspondente a data de ocorrência de 31/03/2016, conforme demonstrativo de fl. 23/24 dos autos, constante do CD/Mídia de fl.85. Lançado ICMS no valor de R\$ 578.057,47, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 1º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. IV, “j” da Lei nº 7. 014/96.

Informações complementares: Trata-se do refazimento do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, referente ao mês de 03/2026 – o contribuinte recolheu a menor o ICMS, em razão de uso indevido do benefício em relação a parcela do saldo devedor das operações beneficiadas, correspondente ao percentual superior a 90% contrariando ao que foi estabelecido pela Resolução nº 14/05.

INFRAÇÃO 02 – 003.008.005: Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, o seu pagamento, correspondente a data de ocorrência de 31/07/2016, 30/09/2016 e 31/10/2016, conforme demonstrativos de fl. 31/38 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 85. Lançado ICMS no valor de R\$ 361.480,89, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 1º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. IV, “j” da Lei nº 7. 014/96.

Informações complementares: Trata-se do refazimento do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, referente aos meses de 03/2026 a 31/12/2016 – o contribuinte utilizou indevidamente o benefício relativo ao débito das operações de saídas de mercadorias destinadas à empresa interdependente *OXITENEO NORDESTE*, CNPJ 14.109.664/0001-06, que posteriormente foram exportadas para o exterior.

O autuado, através do seu patrono devidamente constituído, apresenta suas razões de defesa às fls. 110 a 123, que a seguir passo a descrever:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, com estabelecimento à Rua Amônia, s/nº, Município de Camaçari, Estado da Bahia, CEP 42810-340, inscrita no CNPJ/MF nº 007.080.388/0001-27 e Inscrição Estadual nº 066.890.924, por seus advogados (docs. anexos), vem respeitosamente, com fundamento no Decreto Estadual nº 7.629, de 09.07.99 apresentar defesa nos seguintes termos:

I. DO MÉRITO

Após descrever os termos da imputação, diz que a exigência fiscal sob análise não se reveste dos mínimos elementos jurídicos hábeis à sua manutenção, impondo a lógica e imperiosa necessidade de seu cancelamento, conforme será demonstrado.

1.1 - Decadência do Crédito Tributário Exigido no Auto de Infração.

Ressalta que o débito fiscal exigido no Auto de Infração se encontra indubitavelmente fulminado pelo instituto da decadência, na medida em que o Auto de Infração foi lavrado no dia 16.12.22, cuja ciência pela Defendente ocorreu no dia 19.12.22 (“*Termo de Ciência - Mensagem DT-e*”), relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês de março de 2016 (infração 01) e no período do mês de julho de 2016 a 31.12.16 (infração 02).

Diz que o crédito tributário relativo ao período abrangido no Auto de Infração (março de 2016 e julho de 2016 a 31.12.16) não poderia ser objeto de lançamento de ofício, em face do transcurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos estabelecido no artigo 150, da Lei Federal nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário Nacional - CTN), que destaca.

Pontua que a observância do preceito legal supra citado leva a compreensão, a saber: “(a)

lançamento por homologação (e não de ofício); (b) tributos em que o sujeito passivo realiza atividades de natureza tributária; emite documentos e escritura livros fiscais; promove à apuração do imposto; e, se for o caso, procede ao seu recolhimento, sem prévio exame do Fisco estadual; e (c) o ICMS se enquadra nesta situação porque o cumprimento de todas as determinações legais é promovido pelo contribuinte sem prévia e anterior exigência fazendária”.

Frisa que a cobrança de valores tributários relativos ao ICMS pertinentes às atividades desenvolvidas pelo contribuinte deve ser exercida no prazo de 05 (cinco) anos contado da ocorrência dos fatos geradores, não havendo sentido jurídico na fixação de diferentes regras para contagem de prazos decadenciais para o mesmo tributo (um prazo para “crédito”, outro para “débito” e um terceiro para “obrigações acessórias”).

Portanto, diz que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o CTN determina que o prazo decadencial a ser aplicado se encontra previsto no artigo 150, parágrafo 4º, inclusive pela ausência de qualquer atribuição à Defendente da prática de dolo, fraude ou simulação (impossibilidade jurídica da aplicação do artigo 173, do CTN).

Após outras considerações, inclusive subsidiado em decisões deste CONSEF, considerando que se operou o prazo decadencial relativo à constituição do crédito tributário previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, diz que não resta alternativa senão de se reconhecer a extinção do débito fiscal nos termos do artigo 156, inciso IV, do CTN, por meio do cancelamento das infrações consubstanciadas no Auto de Infração lavrado.

1.2 - Precariedade do Lançamento. Imprecisão no Enquadramento Legal das Supostas Infrações Imputadas à Defendente.

Diz que o crédito tributário representa o direito que o Poder Público tem de perceber valores das pessoas privadas, face à realização do respectivo fato gerador, concretizado com a real ocorrência de todos os aspectos do tributo previstos em lei, mediante a prática de negócios jurídicos, devidamente tipificados na legislação, o sujeito ativo passa a ter o direito à devida prestação pecuniária, ou seja, ao recebimento do referido valor (em dinheiro) dos sujeitos passivos.

Pontua que o fato jurídico tributário estabelece um vínculo que une duas pessoas em polos nitidamente opostos: de um lado, o “credor” (pessoa pública) desses valores; e de outro, o respectivo “devedor” (pessoa privada), envolvendo uma obrigação de dar, de cunho nitidamente patrimonial.

Sinteticamente, a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tendo por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (artigo 113, parágrafo 1º, do CTN).

Diz, então, que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (artigo 113, parágrafo 2º, do CTN), com a natureza de obrigação de fazer, não fazer ou de tolerar, desprovida do timbre de patrimonialidade.

Aduz que é imprescindível que a legislação contenha todos os elementos das espécies tributárias e os deveres administrativos, de modo a configurar-se a tipicidade normativa. A obrigação tributária (principal ou acessória) somente poderá ser considerada efetivamente existente, quando os indispensáveis pressupostos legais tenham se verificado de modo real e concreto, pelo fenômeno da subsunção. Para que possa ter nascimento o crédito tributário ou ser exigido o dever administrativo, é imprescindível a efetiva realização da hipótese de incidência tributária.

Nesse encaminhamento, após outras considerações aponta, ao seu entender, falhas na “*descrição dos fatos*”, “*enquadramento legal* e “*multa aplicada*”, para ao final dizer que se revela imperiosa a nulidade do lançamento de ofício, em razão da impossibilidade jurídica da exigência do suposto crédito tributário pela Defendente.

1.3. - Legitimidade do Procedimento Adotado pela Defendente.

Diz que, em conformidade às disposições contidas nos seus instrumentos constitutivos, a Defendente se qualifica como contribuinte do ICMS, nos termos do artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, Lei Complementar nº 87, de 13.09.96 (respectivas alterações) e decorrente legislação estadual, sempre diligenciando no sentido de cumprir com seus deveres e obrigações tributárias, pautada pela legalidade, transparência e conformidade fiscal.

Neste sentido, diz que passou a fruir do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (Programa Desenvolve), nos termos da Lei Estadual nº 7.980, de 12.12.01 e do Decreto Estadual nº 8.205/02.

No entanto, foi surpreendida pelo lançamento de ofício, sob a alegação de recolher ICMS a menor, em razão da inobservância ao adequado uso do Programa Desenvolve, em relação *(a) ao mês de 03/2016 (recolhimento a menor por uso indevido do benefício em relação à parcela do saldo devedor das operações beneficiadas, correspondente ao percentual superior a 90% - noventa por cento -, contrariando ao que foi estabelecido pela Resolução nº 14/05); e (b) ao mês de 07/2016 a 31.12.2016 (utilização indevida do benefício relativo ao débito das operações de saídas de mercadorias destinadas à empresa interdependente e objeto de subsequentes exportações.*

Em que pese a ter demonstrado o impreciso enquadramento legal das supostas infrações imputadas pelo Fisco estadual, a Defendente supõe que a exigência fiscal guarda relação ao artigo 3º, parágrafos 11º e 12º, do Decreto Estadual nº 8.205/02, os quais estabelecem a inaplicabilidade da dilação do ICMS pelo Programa Desenvolve, nas saídas internas de mercadorias para distinto estabelecimento da mesma empresa ou, ainda, à empresa interdependente para subsequente exportação. Confira-se:

“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.

(...)

§ 11º. Não se aplicará a dilação de prazo do pagamento do saldo devedor do ICMS nas saídas internas de mercadorias destinadas a outro estabelecimento da mesma empresa ou para estabelecimento de empresa interdependente para comercialização quando a operação subsequente da mercadoria for uma exportação para o exterior.

§ 12º. Para efeitos deste artigo, consideram-se empresas interdependentes quando uma delas por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges ou filhos menores, for titular de mais de 15% do capital da outra.”

Diz que é imperioso ressaltar que *(a)* a redação do parágrafo 11º, do artigo 3º, do Decreto Estadual nº 8.205/02 foi introduzida pelo Decreto Estadual nº 17.662, de 12.06.17 (p. 13.06.17), produzindo efeitos a partir de 16.06.17 e que *(b)* a redação do parágrafo 12º, do artigo 3º, do Decreto Estadual nº 8.205/02 foi introduzida pelo Decreto Estadual nº 16.849, de 14.07.16 (p. 15.07.16), produzindo efeitos a partir de 15.07.16, ao passo que a “*infração 01*” do Auto de Infração sob exame se refere ao mês de março de 2016, período anterior à vigência da norma jurídica pertinente à restrição do aproveitamento do incentivo fiscal (princípio da irretroatividade).

Aliás, diz que a revenda de mercadorias recebidas de terceiros com destino a pessoa jurídica interdependente para subsequente exportação não está alcançada pela norma jurídica isentiva de aplicação do Programa Desenvolve, compreendida no parágrafo 11º, do artigo 3º, do Decreto Estadual nº 8.205/02, pela circunstância de não se constituir em mercadoria fabricada no estabelecimento da Defendente.

Adicionalmente, pontua que se deve ressaltar que as operações suscitadas pelo Fisco estadual não foram consideradas pela Defendente para fins de cálculo da parcela incentivada do Programa Desenvolve, além de não usufruir dos benefícios para as operações com pessoas jurídicas interdependentes, configurando meros indícios e suposições por parte da fiscalização tributária,

implicando, por via de consequência, no desrespeito aos requisitos de liquidez e certeza pertinentes à constituição do crédito tributário.

Em face do exposto, diz que resta claro que a infração sob exame se revela juridicamente descabida, o que implica na imperiosa necessidade de cancelamento do Auto de Infração lavrado pelo Fisco estadual.

1.4 Penalidade. Desrespeito à Razoabilidade e Proporcionalidade.

Diz que a penalidade imposta pelo Fisco estadual revela caráter abusivo e em descompasso à dosimetria do bem jurídico tutelado. A imposição exclusivamente da multa, correspondente a 100% (cem por cento) do valor do ICMS, demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, a situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para seu balizamento.

Pontua, então, que a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento dos tributos, contudo, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas; deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe; e entre o que se recebe pelo que não se paga. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger (as sanções não podem ser utilizadas como instrumento disfarçado de arrecadação).

Diz, assim, que por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não é o presente caso, em que não houve sequer fato ilícito, não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração, se cometida. A penalidade imposta pelo Fisco estadual se mostra abusiva e desproporcional ao bem jurídico tutelado.

II. PEDIDO.

Diante do exposto, a Defendente requer que seja considerando os fatos narrados e pela aplicação do melhor Direito, seja acolhida integralmente a Defesa apresentada, com o consequente cancelamento da exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração nº 207140.0020/22-0 sob exame, pelas razões de fato e de direito amplamente aduzidas.

Requer, outrossim, que todas as intimações sejam feitas em seu próprio nome, no endereço inicialmente citado, bem como em nome de seus procuradores, subscritores da presente, estabelecidos na Rua Pedroso Alvarenga nº 1.208, 14º andar, Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 04531-004.

O agente Fiscal Autuante presta Informação Fiscal às fls. 130/136 dos autos, traçando as seguintes considerações:

I. DA NULIDADE

Diz que O presente Auto de Infração refere-se ao refazimento do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, que foi julgado NULO em decisão constante do Acórdão CJF nº 0012-12/22-VD, exarado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), publicado na Internet no dia 04/04/2022, cujo Recurso Voluntário não teve provimento.

Registra que fundamentou a decisão do CONSEF foi a identificação de erros de cálculo na apuração do ICMS “normal” e da não separação em infração distinta, relativa aos fatos geradores do mês de março de 2016 que, embora se tratasse de recolhimento a menor do ICMS devido a erro na apuração, não contemplava a irregularidade cometida pela autuada nos meses de julho, setembro e outubro de 2016.

Dessa forma, diz que foi instaurado novo procedimento fiscal, com as correções citadas, que diziam respeito apenas ao preparo do lançamento, que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, no valor de R\$ 939.538,36, sem alteração dos fundamentos legais e regulamentares.

Consigna que, no lançamento tributário anulado não houve apuração indevida do ICMS, no que tange à verificação do fato gerador e base de cálculo do imposto, mas, tão somente, nos demonstrativos do levantamento fiscal e em relação à inclusão numa mesma infração o mês de março de 2016.

Neste contexto, diz que o erro no preparo constitui vício formal e admite a correção, pois não macula a própria validade da exação e atinge a essência do lançamento fiscal, em conformidade com o artigo 142, do CTN.

Frisa que, se nulo o lançamento fiscal por vício formal, a autoridade administrativa tributária poderá, nos termos do artigo 173, II, do CTN, retificar o lançamento e efetuar nova cobrança, independentemente do prazo anterior já transcorrido desde os fatos geradores, pois o prazo decadencial somente inicia-se após a data em que se tornar definitiva a decisão (judicial ou administrativa) que declarar nulo o ato.

Pontua que a decisão administrativa que anulou o lançamento anterior, decorreu de vício formal, porquanto não foram atacados os fatos e fundamentos jurídicos do lançamento tributário, tornou-se definitiva em 04/04/2022. Portanto, diz que este é o termo inicial do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no art. 173 do CTN.

“Superior Tribunal de Justiça STJ - AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL: AgInt no AREsp 1473090 RJ 2019/0080107-0

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. LANÇAMENTO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO FORMAL. ART. 173 DO CTN. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURADA

O Superior Tribunal de Justiça possui firme entendimento de que, nos termos do art. 173, II, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. 2. O Tribunal a quo afirmou que a decisão administrativa que anulou o lançamento anterior, por vício formal, tornou-se definitiva em 20/4/2005. Portanto, este é o termo inicial do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no art. 173 do CTN.”

No caso, diz que foi provada a falta de pagamento de parte do tributo no mesmo valor cobrado no lançamento tributário anterior anulado. Destarte, a correção efetuada não mudou o fulcro da autuação e comprovou a materialidade da infração. Desse modo, diz que ficou caracterizado o erro de forma, passível de refazimento, no prazo de cinco anos a contar da data da decisão definitiva.

Pelo exposto, consigna que o crédito tributário só seria alcançado pela decadência no dia 04/04/2027. Por consequência, diz que devem ser rejeitados todos os argumentos da defesa quanto à arguição de nulidade.

II. DO MÉRITO

II.1 – INFRAÇÃO 01

Diz que este item trata tão somente dos fatos geradores ocorridos no mês de março de 2016, onde foi identificado recolhimento a menor do ICMS “normal”, tendo o contribuinte considerado parte do saldo devedor beneficiado pelo incentivo fiscal do DESENVOLVE em percentual superior ao previsto pela Resolução nº 14/05, que limitava a 90%. Consequentemente, recolheu a menor a parte do saldo devedor não passível do incentivo, a título de ICMS “normal”.

Portanto, aduz que não houve a suposta aplicação retroativa do § 11 do art. 3º do Decreto nº 8.205/02, que foi introduzido pelo Decreto nº 17.662/17, produzindo efeitos a partir de 16/06/17, visto que a infração não trata das operações de saídas para estabelecimento interdependente, destinadas à exportação naquele período.

Assim sendo, o item 01 do Auto de Infração deve ser julgado procedente.

II.2 - INFRAÇÃO 02

Diz que o patrono da autuada alega que não teria incluído no benefício do Desenvolve as

operações destinadas ao estabelecimento interdependente. No entanto, não trouxe à colação dos autos os demonstrativos que corroborasse o quanto alegado. Limitando-se a registrar que provará suas alegações futuramente.

No caso, *“a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”* (art. 143, RPAF/99).

Por conta disso, registra que o item 02 do Auto de Infração, também, deve ser julgado procedente.

III. DO PEDIDO

A defesa requer o cancelamento do Auto de Infração, porém, não traz aos autos quaisquer fatos ou elementos jurídicos suficientes para dar sustento à sua pretensão, restringindo-se a argumentar a invalidade do lançamento tributário, sem apresentar nenhum fundamento legal.

Por tais razões, outro remédio não há senão julgar o lançamento em tela procedente.

Às fls. 138 verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Fábio Soares de Melo, OAB/SP nº 177.022, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo argui nulidade do Auto de Infração em tela sob a premissa da ocorrência de precariedade do lançamento e imprecisão no enquadramento legal das supostas infrações imputadas à Defendente, entretanto, com base no parágrafo único do art. 155 do RPAF/BA, ultrapasso a questão de nulidade, deixando de apreciar as alegações de nulidades suscitadas pelo defendente, pois há um fato superveniente, também, arguido na peça de defesa que diz respeito ao aspecto da decadência do crédito constituído, que pode ser decidido ao seu favor.

No mérito,, então, o Auto de Infração, em tela, lavrado em 16/12/2022, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP INDÚSTRIA, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 503356/22, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no montante de R\$ 939.538,36, em razão de recolhimento a menor do ICMS por uso indevido de incentivo fiscal, relativo ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, através de 2(duas) imputações: uma, correspondente ao valor de imposto (ICMS) lançado de R\$ 578.057,47, na data de ocorrência de 31/03/2016, com a acusação de que *“o contribuinte autuado recolheu a menor o ICMS por uso indevido do benefício em relação à parcela do saldo devedor das operações beneficiadas”*, a outra, correspondente ao valor de imposto (ICMS) lançado no valor de R\$ 361.480,89, relativo as datas de ocorrências de 31/07/2016, 30/09/2016, e 31/10/2016, com a acusação de que *“o contribuinte autuado utilizou indevidamente o benefício relativo ao débito das operações de saídas de mercadorias destinadas à empresa interdependente, que posteriormente foram exportadas para o exterior”*, sendo todas as duas imputações enquadradas nos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96, c/c art. 1º do Decreto nº 8.205/02 (Regulamento do Programa DESENVOLVE).

Trata-se, na realidade, do refazimento do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, lavrado em 18/02/2019, julgado nulo, pelos membros da 1ª JJF, através Acórdão nº 078-01/20 VD, dado o agente Autuante ter apresentado demonstrativos que não explicavam a apuração do imposto exigido, cuja decisão fora anulada, em sede de Recurso de Ofício, pela 2ª CJF, através do Acórdão nº 0049-12/21 VD, em 22/02/2021, com retorno dos autos à primeira instância.

Sendo que, na data de 03/08/2022, o citado auto de nº 207140.0008/19-0, fora novamente pautado pelo mesmo Relator Julgador da 1ª JJF, para julgamento na primeira instância, cujo resultado foi, também, por sua nulidade, através do Acórdão nº 0131-01/21-VD, datado de 03/08/2021, dado o

lançamento apresentar demonstrativos com operações que não estão caracterizados na descrição dos fatos, tendo a decisão mantida pela segunda instância, em sede de Recurso de Ofício, pela 2ª CJF, através do Acórdão CJF nº 0012-12/22 VD, 26/01/2022.

Agora, através do Auto de Infração de nº 207140.0020/22-0, com data de lavratura em 16/12/2022, o agente Autuante, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no montante de R\$ 939.538,36, segregando em 2(duas) imputações, como anteriormente destacado, frisando que se tratava do refazimento do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, lavrado em 18/02/2019, julgado nulo, sob a acusação de uma única imputação atinente as datas de ocorrência de 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016, 31/10/2016, 31/01/2018, 28/02/2018, 30/04/2018, 30/06/2018, 31/08/2018 e 31/10/2018 perfazendo o montante de R\$ 1.319.437,37.

Em sede de defesa, o sujeito passivo, ressalta que o débito fiscal exigido no Auto de Infração de nº 207140.0020/22-0, com data de lavratura em 16/12/2022 se encontra fulminado pelo instituto da decadência, na medida em que o Auto de Infração foi lavrado no dia 16/12/2022, cuja ciência ocorreu no dia 19/12/2022, por “*Termo de Ciência - Mensagem DT-e*” (fl. 86), relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês de março de 2016 (infração 01) e no período do mês de julho a dezembro de 2016 (infração 02).

Diz que o crédito tributário relativo ao período abrangido no Auto de Infração (março de 2016 e julho a dezembro de 2016) não poderia ser objeto de lançamento de ofício, em face do transcurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos estabelecido no artigo 150, da Lei Federal nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário Nacional - CTN), que destaca.

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 às 2 (duas) imputações, coaduno com o entendimento do sujeito passivo, de que a Fazenda Pública Estadual não tem direito de cobrar o crédito tributário em apreço, isso em relação as datas de ocorrência, ora constituídas no presente lançamento fiscal, ou seja, as datas de 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016 e 31/10/2016, já que ultrapassou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, considerando que foi intimado do Auto de Infração em 19/12/2022, data de ciência do presente procedimento fiscal, isto é, data em que foi formalizado, para cobrar crédito tributário em razão de recolhimento a menor do ICMS por uso indevido de incentivo fiscal, relativo ao Programa de Desenvolvimento Industrial 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 defendente, à luz da acusação fiscal, usou de forma indevida o incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, seu pagamento, **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 do agente Fiscal Autuante de tais ocorrências, com elementos probatórios, **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.**

Não obstante todo entendimento até aqui exposto, têm-se de informação do agente Autuante, rechaçando a arguição de decadência do defendente, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, onde, ao seu entender, a contagem do prazo decadencial não seria da ocorrência do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN, pois é seu entendimento de que o lançamento original do presente PAF, dado através do Auto de Infração nº 207140.0008/19-0, lavrado em 18/02/2019, julgado nulo, por decisão administrativa deste Conselho de Fazenda, fora por vício formal, vez que não foram atacados os fatos e fundamentos jurídicos do lançamento tributário, tornando-se definitiva em 04/04/2022, com a publicação do Acórdão nº CJF nº 012-12/22-VD, última decisão que tornou nula o lançamento original, data em que se deveria tomar para a contagem do termo inicial do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, conforme os termos Agravo em Recurso Especial do STJ – AgInt no AREsp 1473090 RJ 2019/0080107-0.

Nesta perspectiva, observo que decisões como esta citada pelo i. agente Autuante não traz qualquer caráter vinculante nas decisões administrativas do Estado da Bahia, ademais, não se pode dizer que todas as duas Decisões Administrativas do Estado da Bahia, seja a do Acórdão nº

078-01/20 VD, datado de 23/07/2020, ou seja do Acórdão nº 0131-01/21-VD, datado de 03/08/2021, tenha sido por “vício formal”.

Caracteriza-se uma nulidade por “vício formal” do ato administrativo, se o defeito for provocado por descumprimento de formalidades indispensáveis à existência do lançamento, mas restar presente a motivação e, também, se não houver prejuízo ao contraditório. Por outro lado, a nulidade por “vício material” é aquele relacionado a norma tributária em si considerada à questão do fato jurídico tributário ou ainda à relação jurídica dele decorrente, ou seja, um erro na aplicação da regra de incidência do tributo lançado, que é o caso objeto do presente PAF.

Pois bem! É o que se observa da constituição do novo lançamento fiscal, objeto em análise. Vê-se tratar-se, de fato, de um “vício material”, vez que o lançamento original relacionava a apenas uma única acusação e com datas de ocorrência em 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016, 31/10/2016, 31/01/2018, 28/02/2018, 30/04/2018, 30/06/2018, 31/08/2018 e 31/10/2018 perfazendo o montante de R\$ 1.319.437,37, por meio do Auto de Infração de nº 207140.0008/19-0; entretanto, o novo lançamento constituído, através do Auto de Infração nº 207140.0020/22-0, em tela, dar-se por meio de 2(duas) imputações, com exigência de imposto (ICMS) no montante de R\$ 939.538,36 e datas de ocorrência em 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016 e 31/10/2016, com motivações complementares conflitantes do lançamento original, caracterizando, portanto, um vício material, o que leva a análise da decadência na constituição do crédito, em lide, o disposto no artigo no 150, da Lei Federal nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Neste contexto, todos os fatos geradores decorrentes do Programa DESENVOLVE, constituídos no novo Auto de Infração nº 207140.0020/22-0, lavrado em 16/12/2022, por orientação dos membros da 2ª Instância de CONSEF, através do Acórdão CJF nº 0012-12/22 VD, datado de 26/01/22, que anulou a decisão de piso do presente PAF, correspondentes, agora, às datas de ocorrência de 31/03/2016, 31/07/2016, 30/09/2016 e 31/10/2016, porquanto a ciência do sujeito passivo ter ocorrido em 19/12/2022, de fato, imperou a decadência do Estado da Bahia constituir o presente lançamento fiscal, na forma prevista art. 150, § 4º, do CTN, devendo considerar homologados os lançamentos e definitivamente extinto o crédito, objeto em lide, por ter sido efetuado 5 (cinco) anos após a materialização do fato gerador.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207140.0020/22-0, lavrado contra **OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA