

A. I. N° - 207140.0016/23-0
AUTUADO - CSN CIMENTOS BRASIL S.A.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14/05/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF N° 0073-03/24**

EMENTA: ICMS. DESENVOLVE. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O Autuado incluiu indevidamente no benefício fiscal, operações de saídas de mercadorias adquiridas para comercialização. Aplicada decadência para os fatos geradores anteriores a 06.11.2018. Retificada a multa de ofício. Infração subsistente em parte. Não acatadas nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 30/10/2023, traz a exigência de crédito tributário, no valor histórico de R\$ 617.829,41, acrescido da multa de 100%, tendo em vista a constatação da irregularidade abaixo citada:

Infração 1 – 003.008.005 - recolheu a menos o ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento do ICMS – relativamente a operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido evitando assim, o seu pagamento, nos meses de outubro a dezembro de 2018. Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte incluiu indevidamente no benefício fiscal, operações de saídas de mercadorias adquiridas para comercialização, tais como, *Cimentos Montes Claros, Ary Plus Montes Claros*, conforme demonstrativo analítico e sintético do Desenvolve em anexo.

O autuado, através de advogado, impugna o lançamento às fls.28/48. Contesta a autuação dizendo da tempestividade da sua defesa administrativa. Diz que vem, apresentar impugnação ao Auto de Infração, pelos motivos de fato e de direito a seguir aduzidos, requerendo seja processada e remetida à Autoridade Julgadora. Sintetiza os fatos.

Afirma que o referido Auto de Infração apenas indica como "enquadramento legal" os arts. 37 e 38, ambos da Lei Estadual n° 7.014/96, e o art. 1º, do Decreto Estadual n° 8.205/02, bem como, indica que a tipificação da multa estaria contida no art. 42, inciso IV, alínea "j", da Lei Estadual n° 7.014/96. Ocorre que, conforme será demonstrado adiante, a presente autuação não merece prosperar uma vez que está eivado de nulidade pois deixa de indicar dentre os dispositivos infringidos a norma específica que teria sido violada pelo contribuinte e em razão de aplicação de multa em caráter fraudulento sem demonstrar a ocorrência de fraude.

Afirma que nas discussões que envolvem os processos administrativos e judiciais, a Constituição Federal (CF/88) em seu art. 5º, inciso LV, assegura aos litigantes o contraditório e a ampla defesa através dos meios e recursos que lhes são inerentes, sendo certo, em atenção às referidas exigências, que é imprescindível que a fundamentação da infração seja clara e objetiva, bem como contenha todos os elementos necessários, possibilitando que o autuado exerça, de forma ampla, o seu direito de defesa. Acerca do Processo Administrativo Tributário, destaca os princípios inseridos no rol das garantias individuais da CF/88.

Assim, diz ser essencial que os elementos contidos no Auto de Infração não gerem dúvidas, obscuridades e/ou lacunas acerca da imposição fiscal, para que, uma vez precisamente identificados, o autuado exerça a sua defesa, sob pena de afronta aos princípios constitucionais acima citados, o que, entretanto, não foi cumprido neste caso. Sobre o tema cita o art. 51, do Decreto Estadual nº 7.629/99, que teria sido violado, visto que no caso em tela, contudo, como foi antecipado acima, a Autoridade Fiscal deixou de indicar os dispositivos legais efetivamente infringidos pela Impugnante, ou seja, os dispositivos legais que impunha um *"agir"* ou um *"não agir"* que não teria sido observado no presente caso. Transcreve o enquadramento legal do Auto de Infração.

Frisa que tais dispositivos por si só, não suprem a necessária indicação dos dispositivos legais infringidos exigidos, visto que não há nestes dispositivos qualquer ordem de *"fazer"* ou *"não fazer"* que pudesse ter sido desrespeitada pela Impugnante. Para que pudesse ser considerado regular o lançamento, além daqueles dispositivos lá indicados, seria imprescindível que a Autoridade Fiscal indicasse qual ordem posta no Regulamento do Desenvolve - Decreto Estadual nº 8.205/02 - teria sido violada.

Afirma que é bem verdade, que a autuação *"descreve"* o suposto ato de incluir determinadas mercadorias no Desenvolve, que não poderiam ter sido incluídas. Porém, não há qualquer indicação do dispositivo legal que traria tal vedação, de modo que não se mostra possível a contestação do mérito da autuação. Em outras palavras, não tem como afastar a suposta infração que lhe foi imputada, visto que a atuação aqui combatida não possui um dispositivo legal que lhe dê azo, que preveja a ação ou omissão imposta, capaz de permitir uma interpretação acerca dos atos praticados ou omitidos que permitiram a presente cobrança.

Em razão de tudo isto, torna-se inegável o fato de que a autuação ora impugnada é flagrantemente nula, nos termos do art. 18, da Lei Estadual nº 7.629/99, posto que ausentes os seus elementos obrigatórios e essenciais, em flagrante violação ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, conforme reproduz.

Aponta que este Conselho de Fazenda Estadual da Bahia já possui jurisprudência pacífica no sentido de que a violação ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório são causa de nulidade das autuações. Cita o Acórdão nº 0434-06/20VD, da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia e o Acórdão JJF nº 0368-04/10, 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Diante disso, entende que considerando que o lançamento é o procedimento administrativo tendente a aplicar a norma tributária ao caso concreto, tem-se que referida autuação representa afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional, bem como ao art. 18, inciso IV, alínea "a", da Lei nº 7.629/99, em flagrante cerceamento ao seu direito de defesa, devendo ser declarada nula e integralmente cancelada.

Caso não se entenda pela nulidade do Auto de Infração Fiscal ora combatido com base nos argumentos acima expostos, o que se admite em respeito à argumentação, sustenta que deve ser reconhecida, ao menos, a impossibilidade de imposição da multa aqui aplicada, uma vez que não restou demonstrada uma ação ou omissão fraudulenta de sua parte.

Registra que conforme se verifica da presente autuação, a Autoridade Fiscal pretende cobrar a multa prevista na alínea "j", do inciso IV, do art. 42, da Lei Estadual nº 7.014/96, conforme reproduz.

Salienta que não obstante o respeitado trabalho da Autoridade Fiscal, a presente autuação aplica penalidade em razão de *"ação ou omissão fraudulenta"* com base única e exclusivamente no suposto inadimplemento tempestivo do ICMS aqui cobrado sem qualquer demonstração sequer de indícios de dolo de sua parte, que foi meramente presumida.

Como se sabe, aduz que a fraude, para ser caracterizada, consiste na conduta intencional que dissimula a ocorrência do fato jurídico tributário ou que faz mascarar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento,

disfarçando operações praticadas, utilizando dissimulação nos atos praticados pela sociedade empresária, o que, evidentemente, deve ser devidamente caracterizada pelo confronto de provas por parte da eventual autuação.

Sobre o tema cita Álvaro Villaça Azevedo que leciona que o dolo é comportamento voluntário, intencional e específico de induzir alguém a erro. Mais ainda, que a fraude "*é o dolo em sentido mais estrito, é o comportamento malicioso para causar dano a outrem, ou a particular qualificação do engano, constituindo a mais específica e extrema aplicação do conceito de engano*".

Assim, conclui que a fraude é, necessariamente, uma conduta intencional, por meio da qual o agente, de má-fé, disfarça a ocorrência do fato gerador através de uma conduta simulada com o intuito de reduzir, suprimir ou postergar o montante devido em função do fato jurídico acobertado. Trata-se da existência de um ato jurídico eivado de vício intrínseco da vontade, que, evidentemente não pode ser presumido.

Ora, se o Fisco comprovasse que o eventual inadimplemento do tributo decorre de uma prática idealizada para iludir, dissimular e ludibriar a Fazenda Pública, aí sim, estar-se-ia demonstrado o dolo e, conseqüentemente, a fraude. Porém, não pode a Autoridade Autuante, simplesmente presumir que agiu com "*intenção*" de produzir resultado fraudulento pelo simples descumprimento ou cumprimento a destempo da obrigação principal. A impossibilidade de presumir a ocorrência de fraude sem qualquer elemento probatório por parte do Fisco é albergada por este Conselho de Fazenda, conforme acórdão que reproduz. (Acórdão JF N° 011-05/22-VD).

Como se vê, uma vez que a fraude não pode ser presumida, mas somente pode decorrer da constatação da intenção, do dolo, do contribuinte em prejudicar o Fisco, bem como que a tal comprovação não foi realizada pela Autoridade Fiscal Autuante, deve ser declarada insubsistente, por ausência de subsunção do fato à norma, a aplicação da multa aqui imposta pela suposta "*ação ou omissão fraudulenta*".

Por fim, aduz que na remota hipótese de que sejam rechaçados os argumentos acima expostos, demonstrará a necessidade de que seja cancelado ao menos parcialmente, a presente autuação, uma vez que parte dos valores perseguidos já foi fulminada pela decadência.

Explica que nos termos dos arts. 147 a 150 do Código Tributário Nacional, o lançamento tributário - definido pelo art. 142, do Código Tributário Nacional, pode ser realizado de 3 (três) formas diferentes. O crédito pode ser lançado i) por Declaração (art. 147, do CTN), quando cabe ao contribuinte ou a terceiro fornecer as informações necessárias ao Fisco, por meio de um formulário, para que ele apure o valor do tributo devido; ii) de Ofício (art. 149, do CTN), caso em que não há nenhuma participação do contribuinte, cabendo apenas à Autoridade Fiscal apurar e lançar o tributo; ou, por fim, e aquele que interessa ao presente caso, iii) por Homologação (art. 150, do CTN), quando cabe ao próprio contribuinte apurar e pagar do valor que entende devido do tributo, cabendo ao Fisco, em seguida, analisar se o valor pago corresponde ao valor devido do tributo.

No caso dos tributos lançados por homologação, então, é o próprio contribuinte que declara os fatos geradores ocorridos, apura o valor devido em relação àqueles fatos geradores e, ato contínuo, emite as competentes guias de recolhimento daquele tributo, efetuando, em seguida, o respectivo pagamento - que ocorre em periodicidade mensal, no caso do ICMS. Pois bem, ultrapassada essa fase de iniciativa do contribuinte, cabe à Autoridade Administrativa fiscalizar se aquela declaração que foi acompanhada - ou não - de um pagamento - integral ou parcial - abarcou todos os fatos geradores que tenham ocorrido naquele período abarcado pelo lançamento efetuado pelo contribuinte.

Nesse momento é possível que ocorram três situações distintas: a) homologação expressa nos [raríssimos] casos em que a Autoridade Administrativa, após verificar as informações dos contribuintes, emite uma manifestação validando os cálculos e pagamentos realizados pelo

contribuinte - ou seja, promove o lançamento daquela exata quantia que já se encontra extinta pelo respectivo pagamento; b) homologação tácita - nos casos em que a Autoridade Administrativa, de forma proposital ou por inércia, deixa escoar o prazo legal que dispõe para rever aquele lançamento, que acaba por validar integralmente o mesmo - considerando-se lançado o crédito tributário também nos limites declarados/pagos pelo contribuinte; ou, ainda, c) não homologação - nos casos em que a Autoridade Administrativa discorda dos valores apurados e pagos pelo contribuinte, apura uma diferença para aquela competência e efetua o lançamento suplementar daquela parcela identificada como não declarada/recolhida.

Aduz que por óbvio e pela lógica dessas três hipóteses, uma vez que o lançamento é homologado - expressa ou tacitamente -, ele não pode ser posteriormente não homologado. É dizer, caso haja uma manifestação expressa da Autoridade Administrativa validando aquele cálculo ou se atinja o prazo máximo para que faça as verificações para homologação daquele lançamento - caracterizando, então a homologação tácita - não se mostra possível à Autoridade Administrativa questionar aquele lançamento e, conseqüentemente, lhe é defeso cobrar eventuais diferenças relativas àquele mesmo período já homologado.

Como não seria razoável sujeitar o contribuinte a uma exação fiscal eternamente passível de revisão, ato esse que violaria o princípio da segurança jurídica e do Estado de Direito, a legislação pátria limita o poder de análise administrativa da obrigação tributária ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos, conforme dispõe o § 4º, do art. 150, do CTN, Código Tributário Nacional. Assim, após cinco anos contados do fato gerador, ocorre a homologação tácita, resultando na decadência do direito do Fisco de exigir o eventual crédito tributário suplementar que considere devido para aquelas competências em que o contribuinte tenha transmitido relatório de prestadores de serviço e efetuado o recolhimento da guia mensal.

Afirma que no presente caso, há, no lançamento fiscal realizado, supostos fatos geradores ocorridos antes de 06 de novembro de 2018, sendo que a intimação do lançamento em referência ocorreu apenas, em 06 de novembro de 2023, ou seja, passados mais de 05 (cinco) anos da data de parte dos fatos geradores autuados.

Com efeito, aplicando ao caso concreto o disposto no § 4º, do art. 150, do CTN, e todos os ensinamentos acima, verifica-se que a apuração dos valores referentes aos supostos fatos geradores anteriores a 06 de novembro de 2018 foi atingida pela decadência - perecimento - do direito do Fisco de rever aquelas apurações mensais já homologadas tacitamente, visto que o prazo de 5 (cinco) anos se expirou sem qualquer pronunciamento acerca da apuração apresentada pela Impugnante para aquelas competências. A consequência jurídica dessa inércia do Fisco é a extinção definitiva dos créditos tributários relativos às competências cuja declaração acompanhada do pagamento já ocorreu há mais de 5 (cinco) anos, nos moldes do que determina o inciso V, do art. 156, do mesmo diploma legal. Ou seja, operada a decadência em virtude de inércia da autoridade administrativa, perece a relação obrigacional antes existente.

Sobre este posicionamento diz que pode ser constatado na jurisprudência dos Tribunais, a qual afirma que o prazo decadencial para os tributos sujeitos a lançamento por homologação - caso do ICMS - que foram recolhidos a menor pelo contribuinte, é aquele consubstanciado no § 4º, do art. 150, do CTN. Apenas nos casos em que não houver declaração ou pagamento pelo contribuinte - que não se aplica no presente caso - o prazo decadencial será regido pelo inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional. Sobre o tema cita doutrina e jurisprudência. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN.

Sustenta que o STJ, firmou o entendimento, inclusive em sede de Recurso Especial representativo de controvérsia, no sentido de que o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, somente é aplicado nos casos em que não haja o pagamento antecipado da

exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, mas nunca para aqueles lançamentos efetuados para cobrar eventual diferença paga a menor pelo contribuinte.

Assim, diz que para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação da apuração realizada pelo contribuinte, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, leva-se em consideração apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado. No presente caso, a existência de pagamento ao menos parcial é incontroversa, visto que a própria autuação decorre do suposto *"recolhimento a menor do ICMS"*.

Face todo o exposto, requer seja dado provimento à Impugnação, para que: (i) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, uma vez que violados os princípios da Ampla Defesa e do Contraditório, bem como nos termos do art. 18, do Decreto Estadual nº 7.629/99, pois a autuação não foi elaborada com a indicação do dispositivo legal que preveja eventual ação ou omissão que teria sido desrespeitada; (ii) seja declarada a improcedência da multa aplicada uma vez que a mesma, somente incide quando constatada *"ação ou omissão fraudulenta"*, ao passo que a autuação aqui combatida parte da mera presunção da sua ocorrência, sem qualquer demonstração por parte da Autoridade Fiscal da presença de dolo ou da intenção em cometer a fraude; ou, (iii) subsidiariamente, seja declarada, ao menos, a decadência parcial do crédito tributário, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, ambos do CTN, para os fatos geradores ocorridos antes de 06 de novembro de 2018.

O Autuante presta a informação fiscal fls. 103/107. Repete a irregularidade apontada no auto de infração. Sintetiza os termos da defesa. Destaca que em relação à alegação da impugnante que a suposta falta da indicação específica dos dispositivos infringidos, no que tange à acusação de uso indevido do benefício fiscal DESENVOLVE, com a inclusão de mercadorias adquiridas para comercialização, não procede.

Aponta que os dispositivos havidos como infringidos constam do Auto de Infração, onde se lê, claramente, que o enquadramento legal indica os artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 1º do Decreto nº 8.205/02. No caso destes dispositivos vemos que o primeiro trata das regras gerais dos benefícios fiscais e o segundo das condições gerais dos benefícios que, para sua fruição, o contribuinte deve obedecer rigorosamente, sob pena de perda do benefício em relação às operações irregulares.

No que diz respeito ao art. 1º do Decreto nº 8.205/02, vê-se que trata das regras gerais e objetivos do Programa Desenvolve, que cuida do estímulo ao fomento industrial, sendo que, o benefício está direcionado à produção e, não, à comercialização.

Em relação à infração cometida, diz que a autuada utilizou a concessão da dilação de prazo relativo às operações de comercialização, contrariando as diretrizes do programa Desenvolve que direciona o benefício para as operações próprias, geradas em razão dos investimentos constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo. Ademais, a descrição dos fatos no Auto de Infração deixou evidente a infração cometida, não implicando nulidade a suposta falta de exatidão do enquadramento legal suscitada pelo defensor (art. 19, do RPAF/99).

No que cuida da multa aplicada, observa que o uso indevido do benefício fiscal do Desenvolve, que não envolva as operações próprias geradas em razão dos investimentos constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo, é considerado falta grave, equivalente a uma conduta fraudulenta punível com a multa de 100% do valor do imposto devido.

Sobre a decadência discorda do posicionamento do Autuado, pois entende que não obstante, a Notificação ser um ato administrativo necessário para o sujeito passivo tomar ciência do lançamento de ofício, para que possa exercer seu direito de defesa, no momento em que o contribuinte toma ciência do lançamento tributário, inicia-se o prazo para impugnação ou para a quitação do crédito tributário. Na ausência de manifestação do contribuinte, inicia-se o prazo prescricional para a execução.

Nessa esteira, o lançamento de ofício depende exclusivamente de ato administrativo praticado pelo Fisco que, nos casos de pagamento parcial do imposto pelo contribuinte, poderá constituir o crédito tributário dentro do prazo decadencial quinquenal, que se conta a partir da ocorrência dos fatos geradores.

No caso, o lançamento do Auto de Infração ocorreu no dia 31/10/2023, podendo alcançar os fatos geradores ocorridos há 5 (cinco) anos atrás, ou seja, até a data de 31/10/2018. A ciência do contribuinte não interfere na contagem do prazo decadencial, pois o lançamento do crédito tributário é um ato administrativo exclusivo do Fisco.

Assim, considerando que a defesa não tenha comprovado fato controverso com elementos probatórios importa na presunção de veracidade da acusação fiscal.

Pelo exposto, diz que a defesa apresentada pela autuada não possibilitou a exata compreensão da controvérsia, tendo em vista que não contestou o fato de ter utilizado indevidamente o benefício fiscal do *Desenvolve* ao incluir no saldo devedor passível do incentivo operações de comercialização de mercadorias.

A rigor, entende que os argumentos relativos à arguição de nulidade não podem prosperar, visto que objetivam tão somente à postergação do pagamento do “*quantum debeatur*” e da redução da multa que, no caso, não é autorizada. Por tais razões, devem ser rejeitadas todas as preliminares de nulidade, mantida a multa aplicada e julgar o Auto de Infração procedente.

Registro na sessão de julgamento, a presença de Dr. Alessandro da Costa Vettorazzi, OAB-RJ nº 204.718 que realizou a sustentação oral.

VOTO

Preliminarmente, o defendente arguiu nulidade, alegando que a indicação de todos os elementos que circundam a relação jurídico-tributária, é imprescindível para o exercício do controle da legalidade da atividade administrativa de lançamento, bem como, para o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa pelo autuado, o que não teria verificado no presente lançamento. Acrescentou que, a presente autuação não merece prosperar, uma vez que está eivada de nulidade, pois deixa de indicar dentre os dispositivos infringidos, a norma específica que teria sido violada pelo contribuinte e em razão de aplicação de multa em caráter fraudulento, sem demonstrar a ocorrência de fraude.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: não houve falta de motivação, na medida em que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; a descrição dos fatos, além de terem sido feitas de forma ampla nas próprias folhas do Auto de Infração, conforme pode ser verificado, se indicou e detalhou os dados e cálculo na planilha que compõe o lançamento fiscal, apontando especificamente as razões que o Autuante chegou para determinar o descumprimento da obrigação tributária, bem como a capitulação legal constante da infração é condizente com o fato real e com o direito aplicável, conforme consta do campo do “*Enquadramento*”, não havendo, portanto, a generalidade arguida.

Dessa forma, não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração, a qual foi fundamentada em demonstrativo analítico e documentos fiscais, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação.

Ademais, a descrição da infração e o levantamento fiscal permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, nos termos do art.19 do RPAF/99, que reproduzo abaixo, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

O defendente alegou a necessidade de que seja cancelado ao menos parcialmente, a presente autuação, uma vez que parte dos valores perseguidos já foi fulminada pela decadência. Suscitou decadência das ocorrências anteriores a 06 de novembro de 2018, sendo que a intimação do lançamento em referência ocorreu apenas, em 06 de novembro de 2023, ou seja, passados mais de 05 (cinco) anos da data, de parte dos fatos geradores autuados.

Sobre o fenômeno da decadência, o entendimento firmado no CONSEF, e em conformidade com a Procuradoria Geral do Estado / PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

Sobre o momento a ser considerado, para contagem do tempo na aplicação da decadência encontra-se pacificado nas decisões deste CONSEF, conforme Súmula nº 12, que reproduzo:

SÚMULA DO CONSEF Nº 12

Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.

Data de Aprovação:

Sessão de Julgamento da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual de 26/09/2019.

Fonte:

Jurisprudência Predominante do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia.

Referência Legislativa:

Art. 150, § 4º, do CTN.

Art. 173 do CTN.

Súmula Vinculante nº 08 do STF.

PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS

Acórdãos CJF nº: 0004-12/19; 0006-12/19; 0051-12/19; 0051-11/19; 0055-11/19;

Considerando que, no presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 30/10/2023, tendo sido dado ciência ao Autuado em 06 de novembro de 2023; considerando ainda, que a própria acusação fiscal, imputa ao sujeito passivo ter realizado recolhimento a menos do ICMS, portanto houve pagamento do imposto, ainda que de forma parcial, logo, razão assiste ao Autuado. Assim, os débitos referentes a fatos geradores ocorridos antes de 06 de novembro de 2018, aplicando-se o disposto no § 4º, do art. 150, do CTN, estão extintos pela decadência, nos termos do inciso V, do art. 156, do mesmo diploma legal.

No mérito, a autuação acusa o defendente de recolhimento a menos do ICMS, em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento do ICMS – relativamente a operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido evitando assim, o seu pagamento, nos meses de outubro a dezembro de 2018. Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte incluiu indevidamente no benefício fiscal, operações de saídas de mercadorias adquiridas para comercialização, tais como, *Cimentos Montes Claros, Ary Plus Montes Claros*, conforme demonstrativo analítico e sintético do Desenvolve em anexo.

A matéria se refere a Contribuinte beneficiado pela Lei nº 7.980 de 12/12/2001 que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE.

O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE (instituído pela Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, regulamentado pelo Decreto

nº 8.205 de 03 de abril de 2002) tem o objetivo de fomentar e diversificar a matriz Industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos Industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e a geração de emprego e renda no Estado da Bahia.

Neste sentido, seus incentivos fiscais têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos Industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes. Portanto, o valor do ICMS incentivado será obtido unicamente em função do objetivo do programa e, assim, qualquer operação fora deste citado objetivo não é alcançado e nem pode ser beneficiada pelo programa DESENVOLVE, tal como a operação de compras de mercadoria para comercialização, venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, inclusive prestação de serviços.

Dessa forma, os incentivos previstos neste Decreto somente incidirão sobre a parcela produzida na Bahia. Em conformidade com o exposto, foram realizados os cálculos do valor de ICMS relativo as operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, sendo excluídas as operações não beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE, considerando o piso estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo.

A fiscalização calculou, mês a mês, a parcela do saldo devedor mensal de ICMS passível de incentivo, conforme demonstrativo de apuração anexado a este auto de infração. Foram expurgados da apuração do ICMS passível de incentivo, os débitos e créditos de ICMS não vinculados ao DESENVOLVE, em conformidade com a Instrução Normativa 27/2009.

O defendente não negou a inclusão no Programa Desenvolve de operações de saídas de mercadorias adquiridas para comercialização, tais como, *Cimentos Montes Claros, Ary Plus Montes Claros*, conforme demonstrativo analítico e sintético do Desenvolve em anexo.

Sendo assim, a infração é parcialmente subsistente devido a exclusão das ocorrências de valores cujo fato gerador se deu antes de 06 de novembro de 2018, conforme o disposto no § 4º, do art. 150, do CTN, e as referidas parcelas estão extintos pela decadência, conforme determina o inciso V, do art. 156, do mesmo diploma legal.

O defendente argumentou também, que a multa aplicada deveria ser declarada improcedente uma vez que a mesma, somente incide quando constatada *“ação ou omissão fraudulenta”*, por parte do contribuinte e no caso em discussão não há qualquer demonstração por parte da Autoridade Fiscal da presença de dolo ou da sua intenção em cometer a fraude.

Examinando o lançamento fiscal, ora em apreciação, verifico que o Autuante enquadrou a multa na alínea “j” inciso IV do art. 42 da lei 7014/96: *100% (cem por cento) do valor do imposto, quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei”*.

Sobre a fraude, conforme precedentes deste CONSEF, é, necessariamente, uma conduta intencional, por meio da qual, o agente, de má-fé, disfarça a ocorrência do fato gerador através de uma conduta simulada com o intuito de reduzir, suprimir ou postergar o montante devido em função do fato jurídico acobertado. Trata-se da existência de um ato jurídico eivado de vício intrínseco da vontade, que, não pode ser presumido.

No caso em análise, em que pese a multa aplicada decorrer da suposta verificação de *“ação ou omissão fraudulenta”*, não foi demonstrado o elemento subjetivo necessário, qual seja, a existência de dolo, que lhe justifique.

Sendo assim, retifico de ofício, por entender mais adequada ao ilícito fiscal cometido pelo Autuado, a multa de 100% para 60%, conforme estabelecido no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei

7014/96, considerando que os documentos autuados foram escriturados regularmente:

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:

a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;

Ressalto que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido a irregularidade lançada na peça acusatória, e com exceção da exclusão do valor R\$ 197.345,29, ocorrência em 31/10/2018, que foi fulminado pela decadência, não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com retificação de ofício da multa aplicada de 100% para 60%.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração nº 207140.0016/23-0, lavrado contra a CSN CIMENTOS BRASIL S/A, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 420.484,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "a", 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 do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea "a" item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR