

PROCESSO - A.I. Nº 277829.0109/03-7  
RECORRENTE - RETIRAUTO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0133/01-04  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ  
INTERNET - 29.07.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0174-12/04

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENCERRAMENTO DA FASE DE TRIBUTAÇÃO. DIFERENÇA ENTRE O IMPOSTO PAGO (FATO GERADOR PRESUMÍVEL) E O TRIBUTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. CRÉDITO FISCAL. GLOSA. De acordo com o Parágrafo único do art. 9º da Lei nº 7.014/96, uma vez encerrada a face de tributação não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção, o que não é o caso em questão. Infração caracterizada. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de imposto no valor de R\$186.781,46, por ter o contribuinte, nos meses de julho a dezembro de 1998, utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS – Substituição Tributária, pago a mais, pelo fato de a operação final ter sido realizada em valor inferior ao fato presumido, não observando o disposto no art. 10, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96.

O autuado em sua Defesa, suscitou preliminar de decadência sob o fundamento de que a luz dos artigos 150, § 4º e 156, V do CTN, ela teria ocorrido, por ter completado o quinto ano em dezembro de 2003, época da lavratura do Auto de Infração. Citou e transcreveu textos de tributaristas, o Acórdão CJF nº 0150-12/02, Decisões dos Conselhos Federais de Contribuintes e no âmbito dos Tribunais Regionais Federais que tratam de entendimento quanto à decadência dos créditos tributários.

No mérito defendeu a legitimidade do crédito fiscal, corrigido monetariamente, com supedâneo em Decisões do Supremo Tribunal Federal e na própria Lei Complementar nº 87/96.

O auditor em sua Informação Fiscal opinou pela manutenção da autuação.

O Ilustre relator da Decisão recorrida, em seu voto, analisou e rejeitou a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo, afirmando que o artigo 965, I do RICMS/97, incorporando o artigo 173, I do CTN fixa prazo para a homologação do lançamento.

Salientou que o lançamento efetuado não se constitui em exceção, pois o valor cobrado refere-se ao imposto mensal que deixou de ser oferecido à tributação em face ao aproveitamento indevido de valores lançados no livro de Apuração, a título de estorno de débito (outros créditos) por entender, o sujeito passivo, ter direito a resarcimento do ICMS – Substituição Tributária pago a mais, pelo fato de a operação final ter sido realizada em valor inferior àquele presumido. E,

assim, os fatos geradores só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir de 1º de janeiro de 2004.

Aduziu ainda que o conteúdo do Acórdão citado não assiste ao autuado, pois, em relação à argüição de decadência, conta apenas “... *Rejeitados os pedidos de decadência e nulidade...*”.

Ao analisar o mérito, discorreu sobre o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, afirmando que a matéria em lide não contém qualquer inconstitucionalidade, salientando que a legislação tributária dá tratamento diferente às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Dissertou sobre os mecanismos da substituição tributária para concluir afirmando que: “*se, acaso, a venda posterior ocorrer em valor superior ou inferior ao da base de cálculo tomada para a antecipação ou substituição tributária, este fato não poderá ser alegada pelos sujeitos, ativo ou passivo da relação tributária, para cobrança de complemento ou pedido de restituição, uma vez que a operação ou prestação realizada já se encontra com a fase de tributação encerrada*”.

Reafirma, assim, que não prevalece o entendimento do autuado de que teria direito ao resarcimento do ICMS – Substituição Tributária, pelo fato de a operação final ter sido em valor inferior ao fato presumido, haja vista o que estabelece o art. 9º, Parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, o qual transcreve.

Salientou no final que, quanto ao direito à correção monetária alegada pelo defendant, no caso de restituição de indébito, existe previsão expressa no art. 33, §1º, da Lei nº 7.014/96.

O recorrente, por seu advogado, interpôs Recurso Voluntário, primeiro reiterando a preliminar de decadência dos créditos tributários imputados à recorrente, pois considerou “singela” a afirmação da Decisão de primeira instância de que, existe a ressalva no art. 150, § 4º, do CTN e a disposição expressa no art. 965, I, do RICMS/97. Afirmando que a 1ª Junta de Julgamento Fiscal limitou-se a não acolher a preliminar suscitada em sede de defesa, sem, contudo, fundamentar a sua Decisão.

Discorre sobre a questão da fundamentação nas decisões. Citou e transcreveu lições de doutrinadores sobre o tema para concluir que fundamentar é dizer o porquê da Decisão e, mesmo que se entenda tratar-se de deficiência de motivação, essa hipótese culmina com a ausência de fundamentação o que nulifica o pronunciamento do julgador.

Salienta que, ainda que se entendesse válida a “fundamentação” da 1ª JJF, ela não pode prosperar porque o art. 150, 4º, do CTN, dispõe: “se a lei não fixar prazo...” e, quando o CTN fala em LEI, quer dizer, ao seu ver, lei em sentido restrito e não legislação que comprehende e conceito mais amplo disposto no art. 96 do mesmo Código. Entende, assim, que dos dispositivos e argumentos da Decisão recorrida, jamais poderia o RICMS, mero Decreto, ter disciplinado matéria reserva a Lei.

Conclui que resta inaplicável o prazo estatuído no art. 965, I, do RICMS/97.

Aduz que o segundo argumento suscitado pela 1ª JJF para indeferimento da preliminar em comento, não pode prosperar uma vez que houve, no caso, pagamento antecipado por parte do contribuinte, efetuado justamente com os créditos decorrentes das operações anteriores e, assim, a regra aplicável é a do art. 150, § 4º e não a do art. 173, I, do CTN. Reiterou pela nulidade da Decisão recorrida.

Disserta sobre a decadência do direito de lançar, da extinção do crédito tributário imputado à recorrente, salientando o disposto no art. 150 e § 4º do Código Tributário Nacional, transcrevendo-

os, destacando que a redação do dispositivo é clara, não deixando margem para dúvidas quanto aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os quais têm prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para rever e homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, ou, se for o caso, proceder o lançamento *ex officio*.

Aduz que, após uma simples análise do Auto de Infração, pode-se perceber claramente, a operação da decadência, pois o Fisco pretende cobrar do autuado ICMS cujos fatos geradores ocorreram de 31/07/98 a 31/12/98.

Salienta, que o pagamento dos tributos foi realizado no prazo legal, quando da ocorrência do fato gerador, através da compensação em conta gráfica do débito com os referidos créditos tributários e o Fisco dispunha de cinco anos, da data da ocorrência do pagamento do tributo, para verificar se o tributo é devido, como não o fez, não pode, agora, retroagir e cobrar do autuado o tributo, evidentemente caduco.

Transcreve trechos atinentes das lições do Prof. Sacha Calmon Navarro.

Requer, mais uma vez, o reexame da preliminar suscitada pelo recorrente em sua defesa.

No mérito, disse que o recorrente, valendo-se de direito constitucional assegurado no art. 150, § 7º da CF/88, sempre procedeu ao creditamento da diferença entre o valor base adotado pelo substituto tributário para cálculo do ICMS e o valor real de venda dos veículos que, no mais das vezes, é inferior àquele, uma vez que somente quando da revenda do veículo é que se poderá chegar à verdadeira base de cálculo da exação.

Aduz que o ICMS, regido, constitucionalmente, pelo princípio da não cumulatividade que implica na compensação do valor devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Discorre sobre o significado da palavra “compensação” e demais nuances do princípio da não cumulatividade afirmando que o legislador ordinário não pode restringir o que é garantido constitucionalmente e que a tarefa de dispor sobre substituição tributária, bem como disciplinar o regime de compensação do imposto, foi legado pela Constituição à Lei Complementar, não poderia, assim, sob pena de ofensa ao texto constitucional, ter o RICMS/97, vedado à utilização de crédito fiscal de ICMS, como o fez em seu art. 356.

Acrescenta que não há que se alegar a impossibilidade deste Conselho em aplicar a Constituição Federal, sob o fundamento do art. 167 do RPAF/99, que impede apenas a declaração de inconstitucionalidade e, não, aplicar o quanto disposto na norma maior de nosso sistema jurídico.

Ademais, disse que a Decisão atacada valeu-se de antigo posicionamento do STF para fundamentar o seu entendimento, qual seja a ADIN nº 1851/AL, de pacífica orientação do STJ em sentido contrário.

Afirma, ainda, do direito ao crédito de ICMS na substituição tributária, pois sendo à base de cálculo em valor fictício e estimado e em razão da Emenda Constitucional nº 3, que acrescentou o § 7º, ao artigo 150 da CF, o qual, tão-somente, veio a declarar direito preexistente do recorrente, uma vez que entendimento diverso resultaria em inobservância do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Salienta a questão da natureza de crédito “financeiro”, não tributário, decorrente do pagamento a mais do ICMS, em razão da sistemática da substituição tributária.

Por fim, ressalta as inconstitucionalidades quanto à recusa do Fisco Estadual em consentir que o recorrente se credite do ICMS decorrente de recolhimentos a mais oriundos da aplicação do

regime de substituição tributária, bem como a negativa para que se os corrija monetariamente, da mesma forma que é obrigada a corrigir os seus débitos.

Cita e transcreve doutrina e jurisprudência do STJ.

Requer, ao final, que este Conselho de Fazenda declare a nulidade da Decisão recorrida, por falta de fundamentação, no tocante ao não acolhimento da preliminar de decadência suscitada; que essa preliminar seja reexaminada para nulificar o Auto de Infração em lide e, acaso seja ultrapassada a preliminar, que seja no mérito Provido o presente Recurso Voluntário para declarar Nulo o Auto de Infração.

A Procuradoria Fiscal, em Parecer de Dra. Sylvia Amoêdo, aponta que o recorrente traz os mesmos argumentos apresentados em sua manifestação inicial, os quais foram já analisados e rebatidos pelo julgamento de primeira instância.

Observa que em relação a preliminar aduzida, a Decisão recorrida já julgou que não ocorreu a decadência do crédito lançado, pois com arrimo no artigo 173, I, do CTN, a contagem do prazo só se iniciaria no primeiro dia útil do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, porque aqui não se trata de homologação de lançamento, que seguiria a regra do parágrafo quarto do art. 150 do CTN e sim de lançamento de Ofício.

Disse ainda que as demais matérias de mérito já foram fartamente analisadas, inclusive a questão está tratada em Leis Complementar e Estadual nº 7.014/96, no artigo 9º, Parágrafo único, matéria também pacificada em decisões dos Tribunais Superiores, da impossibilidade de uso de crédito decorrente de supostas diferenças entre o valor determinado para a operação substituída e aquela que teria sido o valor de revenda, até porque o estado não está autorizado a cobrar qualquer diferença se acaso houver venda por valores a maior.

Com isso, entende que as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas e inaptas para proporcionar a modificação do julgamento e, assim, opina que o Recurso Voluntário não deve ser Provido.

## VOTO

Inicialmente, quanto à alegação de nulidade da Decisão recorrida tendo em vista falta de fundamentação sobre a preliminar suscitada em sede de defesa, alegando a decadência das exigências relativas ao exercício de 1998, entendo que não deve prosperar, eis que, constato, a questão foi devidamente analisada e afastada pelo julgador de primeira instância, salientando que o marco inicial da contagem para o primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador do imposto já está devidamente estabelecida na legislação baiana, dentro da previsão do Código Tributário Nacional.

O recorrente reitera a preliminar de decadência dos créditos tributários relativamente ao período de 31/07/1998 a 31/12/1998, por considerar que o citado dispositivo do CTN deveria ter sido disciplinado por lei, restando inaplicável o prazo estatuído no artigo 965, I, do RICMS/97.

Ocorre que o dispositivo regulamentar acolhe a determinação do art. 28, § 1º da Lei nº 3.956/81, que estabeleceu o Código Tributário do Estado da Bahia, daí a prescrição de contagem do prazo de cinco anos, para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de Ofício poderia ter sido efetuado.

Acolho também os pertinentes argumentos da Douta procuradora e, assim, afasto a preliminar reiterada pelo recorrente.

No mérito, entendo que a autuação foi devidamente analisada e julgada na Decisão recorrida. A questão está definida no artigo 9º, § único, da Lei nº 7.014/96 ao dispor que com o encerramento da fase de tributação, em decorrência de substituição ou antecipação tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais.

Ademais, não vejo, no caso, ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS uma vez que, admitido o regime de substituição tributária, há que se reconhecer que seu mecanismo considera aquele princípio.

Quanto ao direito à correção monetária alegada pelo defendant, no caso de restituição de indébito, se fosse o caso, existe previsão expressa no art. 33, §1º, da Lei nº 7.014/96, conforme aponta o Ilustre relator da Primeira Instância.

Dessa forma, entendo que a Decisão recorrida está correta, acompanho o Parecer da Douta procuradora e, assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 277829.0109/03-7, lavrado contra RETIRAUTO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$186.781,46, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGF/PROFIS