

**PROCESSO** - A. I. Nº 281226.0045/07-7  
**RECORRENTE** - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS MACHADO SAMPAIO LTDA. (PADARIA E LANCHONETE MAC SAM)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0149-01/08  
**ORIGEM** - INFAS CRUZ DAS ALMAS  
**INTERNET** - 23/09/2008

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0299-11/08

**EMENTA:** ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. **a)** PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O autuado não elide a autuação. Infrações subsistentes. Afastada a preliminar de decadência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto ao item 1. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interpôsto contra a Decisão da 1ª JJF que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 05/12/2007, para exigir do contribuinte o ICMS decorrente da apuração das seguintes irregularidades:

1. Recolhimento a menor do ICMS relativo ao mês de agosto de 2002, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no regime simplificado de apuração (SIMBAHIA), sendo exigido o imposto no valor de R\$2.073,58, acrescido de multa de 50%;
2. Falta de recolhimento do ICMS relativo aos meses de setembro e outubro de 2002, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no regime simplificado de apuração (SIMBAHIA), sendo exigido o imposto no valor de R\$9.037,58, acrescido de multa de 50%;

A JJF afastou a decadência suscitada pelo contribuinte ao argumento de que as disposições do art. 173, I, do CTN, são idênticas àquelas previstas no art. 107-A, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia, e no art. 965, inciso I, do RICMS, que prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Afirma, ainda, que o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, só se aplica às situações nas quais a lei do ente tributante não fixe prazo para homologação, o que não é o caso em apreço, consoante as digressões feitas acerca do Código Tributário do Estado da Bahia e do RICMS.

Diz que, no caso dos autos, o prazo para lançamento somente começou a fluir em 01/01/2003, findando-se em 31/12/2007, razão pela qual entende não se poder falar em decadência, uma vez que o presente Auto de Infração foi lavrado em 05/12/2007.

Invoca precedente do CONSEF nesse sentido e afirma, ao final, que a alegação de que o contribuinte já havia sido fiscalizado anteriormente não impede novo procedimento de averiguação por parte do fiscal competente.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 33/35, no qual repete integralmente a defesa ofertada, argüindo, exclusivamente, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário objeto desta autuação, ante a incidência da regra prevista no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, segundo a qual o prazo inicia-se com a ocorrência do fato gerador.

Diz que o art. 173, I, do CTN, não se aplica ao caso em comento e rechaça a tese dos 10 anos, transcrevendo entendimentos doutrinários que entende respaldar a sua tese.

Diz, ao final, que a empresa já foi fiscalizada e autuada no mesmo período, pugnando pelo provimento do Recurso interpôsto.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 42/43, opinou pelo improvimento do Recurso interpôsto, ao fundamento de que as razões apresentadas pelo contribuinte, literal xerox da defesa apresentada, não são hábeis a modificar o entendimento esposado pela JJF.

**VOTO (Vencido quanto à Decadência do Item 1)**

*Ab initio*, quanto inteiramente correta a PGE/PROFIS quando suscita a inépcia da peça recursal, por se tratar de literal cópia da defesa apresentada pelo contribuinte, cumpre a este Conselho de Fazenda, em homenagem à informalidade e à verdade material, apreciar as questões levantadas, até porque dizem respeito a matéria de ordem pública, examinável de ofício em qualquer momento.

Assim, adentrando ao mérito recursal, tenho que o entendimento esposado pela JJF acerca da decadência, com a devida vênia, não encontra amparo na legislação pátria, muito menos vem sendo adotado pela doutrina e pela jurisprudência dos Tribunais nacionais, inclusive os Superiores.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, suprimindo as controvérsias até então existentes, reservou à lei complementar a disciplina acerca da prescrição e decadência em direito tributário, consoante dicção do art. 146, III, “b”, do Texto Maior, que giza:

**“Art. 146. Cabe à lei complementar:**

(...)

***III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:***

(...)

***b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.***

A lei complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, consoante já pacificaram o STF e o STJ. Neste sentido, leciona Leandro Paulsen: “*Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN*” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

O STF, de seu turno, já decidiu: “*A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais*” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Assim, o crédito tributário discutido na presente lide administrativa não está submetido ao prazo prescricional previsto na legislação estadual, como equivocadamente entendeu o julgador de primeira instância administrativa, até mesmo porque, ao divergir do CTN, o legislador estadual incorreu em patente ilegalidade. Em verdade, devem ser observados os prazos decadenciais previstos no CTN, especialmente as regras insculpidas nos arts. 173, I, e 150, parágrafo 4º, que gizam:

**“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”.***

**“Art. 150. (...)**

***Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.***

A interpretação que vem sendo amplamente conferida aos referidos dispositivos legais é no sentido de que o prazo previsto no primeiro (art. 173, I) aplica-se exclusivamente quando não há antecipação do pagamento do tributo. Já o prazo do segundo dispositivo legal (art. 150, parágrafo 4º), aplica-se quando o contribuinte realiza o pagamento do tributo, ainda que parcial, uma vez

que, nesta hipótese, deve a Fazenda Pública exercer o seu dever de verificar a regularidade do valor recolhido, homologando-o ou não.

Logo, quanto ao mês de agosto de 2002 (infração 1), no qual houve recolhimento a menos do imposto, tenho que o prazo de decadência do Fisco para exigir eventual diferença apurada em desfavor do contribuinte iniciou-se na data da ocorrência do fato gerador, extinguindo-se, portanto, no mês de agosto de 2007. Como a autuação somente foi lavrada em dezembro de 2007, é forçoso reconhecer a decadência do direito do Fisco e, por conseguinte, julgar insubstancial a infração 1.

No que concerne à infração 2, tenho que a cobrança está correta, pois não houve pagamento do imposto e, assim sendo, o prazo decadencial deve seguir a regra do art. 173, I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador do imposto. Destarte, a autuação ocorrida em dezembro de 2007 deve ser mantida.

Registre-se que prazo decadencial não visa a beneficiar o devedor empedernido, em que pese tal resultado vez por outra seja obtido; mas tem por objetivo, isto sim, impor ao credor que adote as medidas juridicamente aceitáveis para perseguir o crédito que tem em seu favor. Em se tratando de crédito tributário, a observância do prazo é ainda mais necessária, pois é inegável que a Fazenda Pública detém todo um aparato de recursos humanos e até mesmo de legislação em seu favor, não se justificando, ainda mais sob o prisma da eficiência, a excessiva demora dos procedimentos de fiscalização e lançamento de tributos.

Por derradeiro, rejeita-se a alegação do contribuinte de que já havia sido submetido a fiscalização anteriormente, pois, como bem pontuou a JJF, não há dispositivo legal que impeça a realização de mais de uma auditoria no estabelecimento. Apenas se demonstrasse que o resultado da autuação precedente foi idêntico àquele obtido no presente Auto de Infração haveria de se falar em repercussão. Como tal prova não foi trazida ao feito, a alegação do contribuinte padece de verossimilhança, devendo, portanto, ser rechaçada.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para considerar extinto, pela decadência, o crédito tributário relativo à infração 01.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à Decadência do Item 1)**

Inicialmente é necessário consignar que a legislação estadual, mais especificamente o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB (Lei nº 3.956/81), não traz norma que confronte com o Código Tributário Nacional, e muito menos relacionada à questão de decadência e prescrição, como equivocadamente afirma o digno relator. Em verdade, o legislador estadual, utilizando-se da faculdade inserida no Parágrafo único do art. 150 do CTN, citado acima pelo relator, fixou prazo próprio para a homologação, o que se deu através do art. 107-B do COTEB, abaixo transcrito, tendo, assim, observado estritamente as regras dispostas no diploma legal com status de lei complementar.

Outra afirmativa que ousamos divergir do eminente relator é a que aponta como amparada sua tese na doutrina e jurisprudência dos Tribunais nacionais, inclusive os Superiores, já que muito embora possamos de fato encontrar tributaristas e decisões judiciais a ela favoráveis, também encontramos doutrina e jurisprudência em sentido diametralmente oposto, o que por si só demonstra que se trata de matéria polêmica, longe de estar pacificada no direito brasileiro.

Por outro lado, tanto a doutrina como a Decisão do STF citadas e transcritas pelo digno relator em seu voto não se prestam a embasar sua tese, posto que não se discute nestes autos se a decadência e a prescrição devem ser matérias tratadas unicamente por lei complementar ou não – questão realmente pacificada no primeiro sentido - e sim se o presente lançamento de ofício encontra-se fulminado, para o período em que houve pagamento a menos do imposto, pelo instituto da decadência.

Assim, contrariamente à tese esposada pelo relator, no sentido de que o prazo previsto no art. 173, I, se aplica exclusivamente quando não há antecipação do pagamento do tributo, e o art. 150, §4º quando o contribuinte realiza o pagamento do tributo, ainda que parcial, entendemos que a mesma não encontra respaldo no CTN. Comungando com a Decisão recorrida e com a dourada PGE/PROFIS, entendemos aplicável ao lançamento ora em apreço a regra disposta no inciso I do

art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN - que abaixo transcrevemos, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, também abaixo transcrita, aplicáveis quando o sujeito passivo omite ou efetua a menos o pagamento do imposto devido:

**CTN**

*“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;” Grifos nossos.*

**COTEB**

*“Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos.*

Estas são as regras a serem aplicadas. Caso o sujeito passivo antecipasse devidamente o pagamento do tributo devido, de fato não haveria que se falar em decadência, pois neste caso o lançamento seria homologado, ou expressamente pela autoridade competente, ou tacitamente, caso o Fisco deixasse transcorrer o prazo quinquenal para a homologação expressa, contado da data da ocorrência do fato gerador, aí sim com arrimo no §4º do art. 150 do CTN.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, afastando a alegação de decadência com base nos fundamentos acima colocados, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade da presidente quanto ao item 1 e, por unanimidade, quanto ao item 2, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 281226.0045/07-7, lavrado contra PRODUTOS ALIMENTÍCIOS MACHADO SAMPAIO LTDA. (PADARIA E LANCHONETE MAX SAM), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$11.111,16, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Decadência do item 1) – Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Sheilla Cavalcante Meirelles e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO (Quanto à Decadência do item 1) – Conselheiros: Fábio de Andrade Moura, Valnei Sousa Freire e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto à Decadência do item 1)

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO VENCEDOR (Quanto à Decadência do item 1)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBULQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS