

A. I. Nº - 279694.1201/07-4
AUTUADO - LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.
AUTUANTES - OTÁVIO AUGUSTO LABORDA FERNANDES e RUBENS MINORU HONDA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 15/07/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº0205-03/08

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ILEGITIMIDADE PASSIVA DO REMETENTE. EXTRATERRITORIALIDADE. É nulo, por ilegitimidade passiva, o lançamento fiscal que exija o imposto do remetente da mercadoria, quando estabelecido em outra unidade da Federação, salvo norma expressa com determinação em contrário, a exemplo das operações sujeitas ao regime de substituição tributária por força de acordo interestadual. No presente caso o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio 76/94, em data anterior às operações realizadas pelo autuado. Preliminar de decadência rejeitada. Pedidos de perícia e diligência indeferidos. Auto de Infração **NULO**.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2007, refere-se à exigência de R\$5.393,86 de ICMS, acrescido da multa de 150%, tendo em vista que o autuado deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta na descrição dos fatos: “Embora Minas Gerais tenha denunciado o Convênio 76/94 em 2001, a empresa continuou retendo o ICMS- ST nas Notas Fiscais, não tendo repassado o referido tributo ao Estado da Bahia”.

O autuado apresenta defesa às folhas 21/28, através de advogado legalmente habilitado conforme procuração à folha 29, recorrendo inicialmente sobre a infração imputada. Preliminarmente requer a nulidade do presente Auto de Infração, alegando a decadência do crédito tributário, tendo em vista que a exigência fiscal se refere ao período de 2002 e 2003, sendo que somente em 2008 o contribuinte foi notificado. Cita o artigo 150, § 4º do CTN, dizendo que se trata de imposto com lançamento por homologação. Afirma que tal homologação deve ser feita dentro de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, reproduzindo o teor do citado artigo do CTN. Cita ensinamentos de Fábio Fanucchi, respaldado pelo artigo 142 do CTN. Aduz que a empresa somente foi notificada em 2008, e como o lançamento tributário se aperfeiçoa com a notificação do Auto de Infração, o período de 2002 no valor de R\$2.969,29, é nulo, eis que alcançado pela decadência. Como segunda preliminar de nulidade argüi a ilegitimidade passiva do autuado para figurar no pólo passivo do Auto de Infração, por inexistência de norma que discipline a adesão do Estado de Minas Gerais, disciplinando a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS pelo remetente. Assevera que esta faculdade poderia ser disciplinada através de protocolo celebrado entre os Estados interessados ou através de Regime Especial com celebração de Termo de Acordo. No mérito aduz que o dever jurídico de pagar um tributo nasce quando um acontecimento do mundo social realiza a hipótese figurada na norma jurídica que a descreve. Cita e reproduz o artigo 155 da CF/88, acrescentando que é necessário identificar a hipótese figurada, e para tanto há uma técnica que consiste na dissecação dessa norma para identificar nela os elementos constitutivos aos quais deverão corresponder todas as características do acontecimento do mundo social a que se quer atribuir a força de fazer nascer o dever jurídico de pagar o tributo. Assevera que tais elementos são quatro, o pessoal, o material, o espacial e o temporal. Transcreve o artigo 142 do CTN, e ensinamentos de Alberto Xavier arrimado em

Buhller. Entende que não há omissão de pagamento de ICMS nos referidos exercícios, tendo em vista que inexistente norma (Acordo Interestadual), que determine que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, a obrigação do pagamento do imposto seja do remetente, cabe portanto ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado na entrada, no território deste Estado, no posto de fronteira ou na primeira repartição fiscal do percurso das mercadorias, e não pode o autuado figurar como responsável, eis que o Estado de Minas Gerais denunciou o Convênio 76/94 em 2001, citando e reproduzindo ensinamentos de “Eliomar Baleeiro” e Alberto Xavier. Conclui, requerendo o deferimento de todos os meios de prova permitidos em direito, por força do artigo 5º inciso LV, da CF/88, juntada posterior de documentos inclusive contraprova, oitiva de testemunhas, perícia com arbitramento e quesitos, vistoria em seus livros fiscais por outros prepostos fiscais estranhos aos feitos, para que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente.

Os autuantes apresentam informação fiscal às folhas 42/44, discorrendo sobre a infração imputada e alegações defensivas. Aduzem em preliminar que “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo da legitimidade da autuação fiscal” (Art.143 do RPAF-BA). Afirmam que a ação fiscal foi iniciada em março de 2007, tendo como procedimento fiscal a verificação do recolhimento do ICMS - ST das vendas de mercadorias para o Estado da Bahia relativo a Notas Fiscais onde houve retenção do referido tributo, embora o Estado de Minas Gerais tenha denunciado o Convênio 76/94 em 2001. Acrescentam que a ação fiscal transcorreu na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação. Quanto à decadência diz que o autuado foi cientificado, nos termos da legislação vigente, referente ao presente Auto de Infração através de intimação datada de 26/12/2007 e regularmente entregue pelos correios com aviso de recebimento em 28/12/2007, conforme recibo datado e assinado às fls. 19 (frente e verso) e não, em 2008, como alega o defendente. Arguem que embora o Estado de Minas Gerais tenha denunciado o Convênio 76/94 em 2001, o defendente continuou retendo o ICMS-ST, estando, portanto obrigado a repassar este valor ao Estado destinatário da mercadoria, e que a retenção do ICMS-ST na Nota Fiscal significa o pagamento indireto do referido imposto pelo destinatário da mercadoria. Entendem que a falta de repasse ao Estado destinatário caracteriza apropriação indébita passível de representação junto ao poder competente. Finalizam, mantendo integralmente a autuação.

VOTO

Inicialmente, quanto à preliminar de nulidade, inerente à decadência do lançamento do crédito tributário relativo ao exercício de 2002, não tem acolhimento, pois o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2007 e a ciência do autuado ocorreu em 28/12/2007, conforme AR, à folha 19 frente e verso, portanto, a autuação se deu antes do término do prazo decadencial estipulado de 5 anos, conforme previsto no parágrafo único do art. 173 do CTN, o qual foi reproduzido no art. 965 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97. Embora o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, é aceito, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, e não o foi pelo sujeito passivo.

Na situação em análise, os fatos geradores do imposto ocorreram no período de 2002 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2007. Como o presente Auto de

Infração foi lavrado em 21/12/2007, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o Auto de Infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo.

O entendimento acima descrito é aquele manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros Acórdãos até esta data prolatados, dentre os quais podemos transcrever:

Acórdão CJF nº. 274-12/02, com voto da lavra do Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert:

(...)

Na segunda alegação preliminar, foi trazido o argumento que, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2001, só poderia tratar dos impostos cujos fatos geradores ocorreram após o dia 30 de abril de 1996, em razão da extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores, por decadência, visto que o prazo de 5 (cinco) anos para que o sujeito ativo realizasse o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já teria expirado.

Tal dispositivo do CTN determina que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Ocorre que o art. 173, I, do mesmo CTN, preconiza que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, significa dizer lançamento de ofício, como é o caso do Auto de Infração, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, está claro que não se operou a decadência do período anterior a 30 de abril de 1996, como pretendeu fazer crer o Recorrente.

2. Acórdão CJF nº. 0150-12/02 – voto vencedor da lavra da Conselheira Sra. Ivone de Oliveira Martins:

(...)

Relativamente à 3ª preliminar que argüi a decadência do direito ao crédito tributário relativo ao exercício de 1995, sendo a mesma preliminar de mérito, também não comungo do entendimento do Ilustre Relator que concordou com as razões apresentadas pelo recorrente.

Trata-se de matéria que não sendo pacífica na doutrina e no âmbito deste CONSEF também tem havido divergências de interpretação acerca do prazo decadencial regulado no art. 173, I, do CTN (Lei nº 5.172/66).

Tem sido tormentosa a distinção que se faz quanto a fixação do prazo de decadência do direito ao lançamento dos tributos por homologação e os que decorrem do lançamento prévio por parte do sujeito ativo ou seja do titular do crédito tributário. Assim há uma corrente que defende a aplicação da regra do § 4º do art. 150, e, outra corrente entende que prevalece a regra do art. 173 e seu parágrafo único, do CTN, com a ciência do autuado como entendeu o Relator.

Segundo Hugo de Brito Machado na sua obra Curso de Direito Tributário, 13ª edição, pág. 148 - O Tributário Federal de Recursos, seguindo orientação proposta pelo Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, e o STF acolhendo

proposta do Ministro Moreira Alves, fixaram entendimento pelo qual o Auto de Infração consuma o lançamento tributário, não se havendo mais, depois de sua lavratura, de cogitar de decadência.

Sem dúvida a fiscalização iniciada em 13/10/2000 e concluída em 29/12/2000, com a lavratura do Auto de Infração em questão, afasta a arguição de decadência, vez que o sujeito ativo exerceu o seu direito de através do lançamento constituir o crédito tributário no prazo decadencial.

Portanto, rejeito a preliminar de decadência suscitado pelo autuado.

Indefiro, também, os pedidos de diligência e vistoria suscitado pelo defendente, pois considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, consoante disposto no art. 147, I, “a” do RPAF.

Quanto ao pedido de perícia requerido pelo defendente, indefiro, uma vez que para a matéria em questão, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, nos termos do artigo 147, II, alínea “a”, do RPAF-BA.

Com relação ao pedido de oitiva de testemunhas, não acolho, eis que não há previsão da utilização deste meio de prova no Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, o Auto de Infração em lide, reclama ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O autuado, inconformado, alega ilegitimidade passiva, uma vez que o Estado de Minas Gerais não é signatário do Convênio ICMS 76/94, tendo denunciado o referido Acordo Interestadual em 2001, fato contestado pelos autuantes sob o argumento de que embora o Estado de Minas Gerais tenha denunciado o Convênio 76/94 no referido ano de 2001, o defendente continuou retendo o ICMS-ST, estando, portanto obrigado a repassar este valor ao Estado destinatário da mercadoria, e que a retenção do ICMS-ST na Nota Fiscal significa o pagamento indireto do referido imposto pelo destinatário da mercadoria.

Da análise das peças processuais verifico que os autuantes elaboraram demonstrativo de débito às folhas 12/14, atribuindo responsabilidade ao autuado pela retenção indevida do imposto por substituição tributária.

Entendo que a sujeição passiva indireta por substituição ocorre quando em virtude de uma disposição expressa da lei a obrigação tributária surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio jurídico, é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto. Tal atribuição de responsabilidade tributária a terceira pessoa é matéria reservada à lei nos termos do artigo 128 do CTN.

Nessa esteira, a Lei Complementar 87/96, no seu artigo 9º, prelecionou que a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados. No caso em apreço, o diploma legal que alberga a substituição tributária interestadual de medicamentos é o Convênio 76/94, do qual o Estado de Minas Gerais, unidade da Federação onde está localizado o autuado, se retirou em 2001, através do Despacho 05/01, com efeitos a partir de 01/04/2001, fato reconhecido pelos autuantes na sua informação fiscal.

Nesse diapasão a referida unidade federativa deixou de integrar o Acordo Interestadual para que os seus contribuintes procedessem a retenção e o respectivo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações com medicamentos, e neste caso a cobrança do referido imposto deve ser exigida do contribuinte adquirente por antecipação, na forma prevista no artigo 125 e seus incisos do RICMS-BA.

Verifico que apesar de o autuado ter retido e recolhido indevidamente o ICMS por substituição

tributária nas operações destinadas a contribuintes baianos, não há base legal para elegê-lo como sujeito passivo, independentemente de ter retido o imposto do destinatário contribuinte de direito do imposto devido por substituição tributária.

Com efeito, se o contribuinte baiano pagou indevidamente ao autuado os valores retidos, e deveria ter conhecimento que tal cobrança foi irregularmente exigida por falta de amparo legal, deverá requerer junto ao seu fornecedor a restituição do imposto pago indevidamente na fatura.

No caso em apreço, o Estado da Bahia, não é sujeito ativo da obrigação tributária principal em relação ao autuado, em face da inexistência de Acordo Interestadual celebrado entre ele e o Estado de Minas Gerais.

Trata-se de matéria prevista no artigo 18, IV, b, do RPAF-BA, configurando-se ilegitimidade passiva:

Art. 18. São nulos:

IV – o lançamento de ofício:

a) ...

b) em que se configure ilegitimidade passiva.

É preciso que os sujeitos sejam, de acordo com a lei, partes legítimas, pois se tal não ocorrer o processo será extinto sem julgamento do mérito. Está legitimada a Fazenda Pública quando for a titular do direito pretendido, ao passo que a legitimidade da autuada decorre do fato de ser ele a pessoa indicada, por lei, a suportar os efeitos da exação fiscal.

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

Trata-se de um dos requisitos das condições do ato constitutivo de lançamento do crédito tributário. Comprovada a ocorrência de nulidade absoluta, o ato deve ser invalidado, por iniciativa do próprio julgador, independentemente de provocação da parte interessada, tendo em vista que não está apto a produzir efeitos.

Portanto, concluo pela nulidade do Auto de Infração *sub judice*, haja vista que apresenta óbice intransponível, inquinando de nulidade o ato constitutivo de lançamento do crédito tributário. Recomendo à autoridade competente para que, através de procedimento fiscal específico, verifiquem junto aos destinatários localizados no Estado da Bahia se procederam ao recolhimento do imposto por antecipação.

Ante o exposto, julgo NULO o presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 279694.1201/07-4, lavrado contra **LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.**

Representação à autoridade administrativa para instaurar procedimento fiscal para verificação nos estabelecimentos dos destinatários se processaram o pagamento do imposto devido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2008.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA