

PROCESSO - A. I. N° 206955.0016/05-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E MILLENNIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A
RECORRIDAS - MILLENNIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0023-02/07
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 18/12/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0358-11/09

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO EM OUTRO ESTADO. Nas operações de importação de mercadorias, quando destinadas a unidade federada diversa do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade sem que as mesmas transitem pelo estabelecimento importador, o imposto caberá à unidade onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias. Infração insubstancial. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO DE SAÍDA TRIBUTADA DECLARADA COMO NÃO TRIBUTADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Se não houve crédito fiscal pela entrada simbólica das mercadorias, a saída, também simbólica, deve ser efetuada sem destaque do imposto. Infração não caracterizada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. Refeitos os cálculos, o imposto apurado ficou reduzido. Exclusão do produto Pó de Alumínio, por ter sido comprovado nos autos tratar-se de produto intermediário. Modificada a Decisão recorrida. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO. Infração caracterizada. **c)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIAS A PREÇO FOB. O direito ao crédito fiscal é do destinatário das mercadorias. Infração subsistente. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** BENS DE CONSUMO. PÓ DE ALUMÍNIO. Considerado como produto intermediário, torna legítima a utilização dos créditos de imposto, decorrentes das aquisições e desobriga o pagamento da diferença de alíquotas. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente procedente. **b)** BENS DO ATIVO FIXO. Não incide ICMS sobre a saída de bem integrado ao ativo da empresa, desde que tenha sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano antes da desincorporação, fato que não enseja a cobrança de diferença de alíquota. Modificada a Decisão recorrida. Infração procedente em parte. Rejeitada prejudicial de decadência do crédito tributário referente ao período de 01 a 06/01. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 2^a Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0023-02/07), que julgou procedente em parte o presente Auto de Infração, através do qual o preposto fiscal apontou o cometimento das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas (óxido e dióxido de titânio) realizadas pelo estabelecimento, no valor de R\$ 3.658.995,00, conforme demonstrativo e documentos às fls. 18, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte importou dióxido de titânio no exercício de 2001 e desembaraçou em São Paulo, recolhendo o imposto naquele Estado, alegando o princípio do destino físico. Mas, as mercadorias ingressaram imediatamente no armazém geral (Consórcio EADI), mediante uma nota fiscal de remessa sem destaque do imposto, com CFOP 699 (até julho/2001) 6.21, contrariando a regra prevista no art. 573, I, do RICMS-BA.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 236.762,93, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2001 a junho de 2002, conforme demonstrativos às fls. 21 a 27. Refere-se a produtos químicos destinados às unidades de tratamento de água de refrigeração (controle bacteriológico Nalco com suas várias denominações comerciais), tratamento de lama, conservação dos equipamentos e produtos de limpeza. O contribuinte apresentou denúncia espontânea em 2003, referente à maioria desses produtos, mas não abrangeu a sua totalidade. Na homologação do exercício de 2000 com a lavratura do Auto de Infração nº 206955.0011/05-4 foi feito um ajuste parcial com a inclusão de notas fiscais dos referidos produtos não contemplados na denúncia oferecida pelo contribuinte, sendo nesta autuação feito um ajuste em relação aos exercícios de 2001 e 2002.
3. Falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$ 261.100,58, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, referente ao período de janeiro de 2001 a junho de 2002, conforme demonstrativos às fls. 21 a 27. Refere-se a produtos químicos destinados às unidades de tratamento de água de refrigeração, tratamento de lama, conservação dos equipamentos e produtos de limpeza. O contribuinte apresentou denúncia espontânea em 2003, mas não cobria a totalidade dos produtos. Nos exercícios de 2001 e 2002 os valores não contemplados na denúncia são somados aos valores recolhidos a menos.
4. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 48.896,60, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 43 a 108. O débito se refere a recolhimento a menos apurado com base nos lançamentos realizados no CFOP 297 registrados nos livros fiscais de entrada e de apuração.
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 97.608,82, na condição de remetente, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência a preço FOB cuja prestação do serviço de transporte foi efetuada por transportadora, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 28 a 42, e 556 a 1041. Refere-se a frete nas transferências de produtos para as filiais localizadas no Estado de São Paulo e no Rio Grande do Sul, que não compõe a base de cálculo do valor das transferências dos produtos (art. 56 do RICMS/97).
6. Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$ 228.244,45, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 109 a 170. Consta, ainda, que o contribuinte, como tomador de serviços de transportes sucessivos em operações de fretes internos e interestaduais, e contratação de transporte de pessoal, apurou a menos o valor a recolher do ICMS referente a essas operações.

7. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 29.081,88, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativos às fls. 171 a 196. O valor exigido corresponde ao ICMS recolhido a menos a título de diferença de alíquotas.
8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 17.872,84, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, no período de fevereiro a agosto de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 197 a 201, 1.042 a 1.259, e 2.607 a 2.812. Serviços de transporte iniciados no Porto de Santos/SP para o armazém geral em Santo André/SP.
9. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 63.549,92, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, no período de janeiro a agosto de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 292 a 223, 1.260 a 2.142, e 2.607 a 2.812. Serviços de transporte contratados e iniciados em São Paulo, que foram remetidos anteriormente para o armazém geral em São Paulo, e vendidos naquele Estado e outros da região sudeste.
10. Recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, no valor de R\$ 56.052,63, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, no período de janeiro a dezembro de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 224, e 2.143 a 2.606.
11. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$ 948.045,40, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de abril a julho de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 19, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias (dióxido de titânio) para o armazém geral localizado fora do Estado da Bahia. As notas fiscais foram emitidas com CFOP 699, sem o destaque do ICMS.
12. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$ 1.243.729,00, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de julho a dezembro de 2001, conforme demonstrativo e documentos às fls. 20, 225 a 555. Consta, ainda, que o contribuinte realizou operações de remessas de mercadorias (dióxido de titânio) para sua filial localizada em São Paulo. As notas fiscais foram emitidas com CFOP 622.

A Junta de Julgamento Fiscal, no voto condutor do acórdão alvejado, rejeitou, inicialmente, a decadência suscitada pelo sujeito passivo, mediante a aplicação, ao caso concreto, das normas insculpidas nos arts. 965, do RICMS/97, e 173, I, do CTN, segundo os quais o prazo para constituição do crédito tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esclarece que, com base nesse entendimento, somente poderiam ser desconstituídos os créditos relativos ao exercício de 2001 se o lançamento fosse efetuado a partir de 01/01/2007, o que não ocorreu, tendo em vista que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/06/2006.

Diz, em seguida, que a JJF não é o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade da norma tributária estadual.

Indeferiu o pedido de diligência formulado pelo autuado, por considerar que o processo contém os elementos necessários para a sua instrução, com exceção das questões que ensejaram o pronunciamento das autuantes (fls. 4243 a 4281 – 4538 a 4670).

No mérito, assim julgou a lide administrativa:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do ICMS pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Segundo a Decisão impugnada, trata-se de importação de dióxido de titânio efetuada pelo sujeito passivo no exercício de 2001, tendo ocorrido o desembaraço da mercadoria

no Estado de São Paulo, onde foi feito o recolhimento do ICMS devido, de acordo com o princípio do destino físico; tais mercadorias ingressaram imediatamente num armazém geral, mediante uma nota de remessa sem destaque do imposto.

A Junta invocou os arts. 13, I, “d”, da Lei nº 7.014/96, e 573, I, do RICMS, para afirmar que a legislação baiana estabelece, de forma clara, que o ICMS incidente na importação de mercadorias procedentes do exterior pertence ao Estado onde ocorre a entrada física da mercadoria importada.

Assim, se houve entrada física da mercadoria no estabelecimento do Estado de São Paulo e o autuado pagou o ICMS ao Estado onde se localiza o estabelecimento de destino físico das mercadorias, entendeu a Junta que a interpretação da legislação em vigor à época dos fatos leva à conclusão de que não cabe qualquer exigência de imposto pelo Estado da Bahia, **“haja vista que está devidamente comprovado que as mercadorias não transitaram fisicamente pelo estabelecimento neste Estado”**.

Menciona, em reforço ao entendimento esposado, os arts. 155, §2º, IX, “a”, da Constituição Federal, o §1º, do art. 573, do RICMS, e decisões emanadas deste Conselho acerca do tema, concluindo pela improcedência da infração, pois, embora o fato gerador do ICMS ocorra no ato do desembarço aduaneiro (aspecto temporal), a lei considera-o verificado no local da situação do estabelecimento onde ocorre a entrada física da mercadoria importada do exterior (aspecto espacial).

INFRAÇÕES 2 e 3 – Utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e diferença de alíquotas dessas mesmas operações, respectivamente, relativamente aos produtos químicos a seguir listados, destinados às unidades de tratamento de água e refrigeração, tratamento de lama, conservação de equipamentos e produtos de limpeza (demonstrativos de fls. 21/27): AUXILIAR FILTRAÇÃO PERLIMAX 188, ÁCIDO FLUORÍDRICO, NALCO 9546, NALCOLYTE 4021, NALCO 8301D, NALCO TRASAR 23230, ÓXIDO DE ZINCO, BA/E.04.P.100 FLUTEC MI-4900, BA/E.04.P.100 DIATOMITA CA-400 CIEMIL, BA/E.04.P.100 AUX.FILTRA.PRELIMAX216, BA/E.08.P.101 FLOCULANTE ANIONICO, BA/E.09.P.100 PÓ DE ALUMÍNIO ATOMEX HG 201, STRABEX ST-70 E SULFATO DE ALUMÍNIO PARA TRAT. ÁGUA BEM 25KG.

A Junta, inicialmente, esclareceu que, segundo informações do sujeito passivo, o processo industrial que realiza tem como ponto de partida a escória de titânio – produto concentrado de titânio obtido através de processamento da ilmenita (minério que contém alto teor de titânio) – que passa por secagem para retirada de umidade e, em seguida, é encaminhado à moagem na qual o tamanho das partículas é bastante reduzido, facilitando a sulfatação, etapa seguinte do processo. Após, diz a Junta, o sujeito passivo descreverá as etapas seguintes – sulfatação, clarificação, tratamento da lama, cristalização, centrifugação, filtração, evaporação, calcinação, moagem, ressuspensão, lavagem, filtragem e micronização – e juntará às fls. 2.964/2.982 fotografias da planta industrial relativamente à aplicabilidade dos produtos FLOCULANTES CATIÔNICOS E ANIÔNICOS E PÓ DE ALUMÍNIO no processo industrial do DIÓXIDO DE TITÂNIO.

Observou que, na última informação fiscal, foram procedidos alguns ajustes nos demonstrativos de fls. 21/27, resultando, para fins da exigência fiscal (fls. 4.283), os produtos BA/E.09.P.100 PÓ DE ALUMÍNIO ATOMES HG 201; NALCO 8301D e NALCO TRASAR 23230, sobre os quais se restringiu a Decisão recorrida.

Seguindo a linha divisora adotada pelo CONSEF quanto aos conceitos de produtos intermediários e bens de uso e consumo, a Junta manteve a exigência quanto às referidas mercadorias, sob o fundamento de que o Pó de Alumínio é utilizado como agente redutor no tratamento ácido e na peptização, enquanto o Nalco é utilizado no tratamento de água para caldeira, sem direito ao creditamento do ICMS e, por via de consequência, sujeitas à diferença de alíquotas.

Julgou, nesses termos, procedentes em parte ditas infrações, nos valores de R\$21.223,39 (item 2) e R\$30.319,14 (item 3), conforme demonstrativos a seguir:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 02

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr.do Débito |
|-----------------|--------------|---------------|-----------|-----------|--------------|
| 31/1/2001 | 9/2/2001 | 24.949,47 | 17 | 60 | 4.241,41 |
| 28/2/2001 | 9/3/2001 | 53.150,24 | 17 | 60 | 9.035,54 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 29.295,00 | 17 | 60 | 4.980,15 |
| 30/6/2001 | 9/7/2001 | 17.448,76 | 17 | 60 | 2.966,29 |
| TOTAL DO DÉBITO | | | | | 21.223,39 |

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 03

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr.do Débito |
|-----------------|--------------|---------------|-----------|-----------|--------------|
| 31/1/2001 | 9/2/2001 | 35.642,12 | 17 | 60 | 6.059,16 |
| 28/2/2001 | 9/3/2001 | 75.928,94 | 17 | 60 | 12.907,92 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 41.850,00 | 17 | 60 | 7.114,50 |
| 30/6/2001 | 9/7/2001 | 24.926,82 | 17 | 60 | 4.237,56 |
| TOTAL DO DÉBITO | | | | | 30.319,14 |

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, no período de janeiro e dezembro de 2001 (demonstrativo de fls. 43/108). O débito se refere a recolhimento a menos apurado com base nos lançamentos realizados no CFOP 297 registrados nos livros fiscais de entrada e apuração.

A JJF, considerando que as autuantes reconheceram os equívocos apontados na defesa e excluíram os valores indevidos, e que o sujeito passivo acatou o novo demonstrativo e já efetuou o devido recolhimento (fls. 4.696), julgou procedente em parte dita infração, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 04

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr.do Débito |
|-----------------|--------------|---------------|-----------|-----------|--------------|
| 31/1/2001 | 9/2/2001 | 33.076,12 | 17 | 60 | 5.622,94 |
| 28/2/2001 | 9/3/2001 | 9.113,24 | 17 | 60 | 1.549,25 |
| 31/3/2001 | 9/4/2001 | 25.757,24 | 17 | 60 | 4.378,73 |
| 30/4/2001 | 9/5/2001 | 16.748,47 | 17 | 60 | 2.847,24 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 28.359,41 | 17 | 60 | 4.821,10 |
| 31/7/2001 | 9/8/2001 | 24.347,24 | 17 | 60 | 4.139,03 |
| 31/8/2001 | 9/9/2001 | 11.528,35 | 17 | 60 | 1.959,82 |
| 30/9/2001 | 9/10/2001 | 10.091,88 | 17 | 60 | 1.715,62 |
| 31/10/2001 | 9/11/2001 | 30.515,47 | 17 | 60 | 5.187,63 |
| 30/11/2001 | 9/12/2001 | 7.046,82 | 17 | 60 | 1.197,96 |
| 31/12/2001 | 9/1/2002 | 23.593,88 | 17 | 60 | 4.010,96 |
| TOTAL DO DÉBITO | | | | | 37.430,28 |

INFRAÇÃO 5 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente, relativo a frete de mercadorias saídas por transferência, de produtos para as filiais localizadas no Estado de São Paulo e no Rio Grande do Sul, a preço FOB, não compondo a base de cálculo do valor das transferências dos produtos (art. 56, do RICMS), cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora, conforme demonstrativos e documentos de fls. 28/42.

A Junta observou que a questão discutida nesse item também foi objeto de julgamento através do Acórdão JJF nº 0283-03/06, pela procedência da autuação, com base no art. 56, V, do RICMS/97, que estabelece que a base de cálculo do ICMS, nas operações de transferências de mercadorias para estabelecimento situado em outro Estado da Federação pertencente ao mesmo titular é o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, compreendendo o custo da matéria-prima, do material secundário e da mão-de-obra.

Disse que, a exemplo do processo anterior, também neste feito, embora conste em alguns CTRC's a expressão “frete CIF”, não ficou comprovado pelo autuado que o valor do frete integrou a base de cálculo das transferências, devendo, por isso, ser mantida a exigência fiscal.

INFRAÇÃO 6 – Falta de recolhimento do ICMS retido, no exercício de 2001, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, conforme demonstrativos de fls. 109/170. Consta que o autuado,

como tomador de serviços de transporte sucessivos interestaduais e internos e na contratação de transporte pessoal apurou a menos o valor a recolher referente a essas operações.

A Junta, analisando as alegações defensivas, observou que as autuantes concordaram com o autuado e refizeram os demonstrativo iniciais, com a aplicação da alíquota de 12% sobre os valores dos fretes nos conhecimentos em que ficou constatado que, de fato, as operações foram interestaduais, reduzindo o montante devido para R\$174.682,72.

Rejeitou a alegação defensiva quanto à empresa Brasil 500, sob o fundamento de que não há previsão legal para fiscalizar o contribuinte substituído e lhe exigir o pagamento do imposto que a própria legislação atribui a responsabilidade do contribuinte substituto. Aduziu que, se houve pagamento indevido pelo substituído, deve este pedir a restituição do indébito.

Consignou que a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, deixando de se manifestar sobre o alegado caráter confiscatório em face do disposto no art. 167, I, do RPAF.

O montante inicialmente lançado foi reduzido para R\$172.532,84, consoante demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 06

| Data Ocor. | Data Venc. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr. do Débito |
|-----------------|------------|---------------|-----------|-----------|---------------|
| 31/1/2001 | 9/2/2001 | 12.040,76 | 17 | 150 | 2.046,93 |
| 28/2/2001 | 9/3/2001 | 77.487,65 | 17 | 150 | 13.172,90 |
| 31/3/2001 | 9/4/2001 | 112.926,76- | 17 | 150 | 19.197,55 |
| 30/4/2001 | 9/5/2001 | 106.366,71 | 17 | 150 | 18.082,34 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 72.137,59 | 17 | 150 | 12.263,39 |
| 30/6/2001 | 9/7/2001 | 69.651,30 | 17 | 150 | 11.840,72 |
| 31/7/2001 | 9/8/2001 | 93.292,60 | 17 | 150 | 15.859,75 |
| 31/8/2001 | 9/9/2001 | 15.841,20 | 17 | 150 | 2.693,01 |
| 30/9/2001 | 9/10/2001 | 60.841,60 | 17 | 150 | 10.343,08 |
| 31/10/2001 | 9/11/2001 | 155.664,53 | 17 | 150 | 26.462,97 |
| 30/11/2001 | 9/12/2001 | 75.943,88 | 17 | 150 | 12.910,46 |
| 31/12/2001 | 9/1/2002 | 162.704,35 | 17 | 150 | 27.659,74 |
| TOTAL DO DÉBITO | | | | | 172.532,84 |

INFRAÇÃO 7 – Falta de recolhimento da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outra Unidade da Federação e destinada ao ativo fixo do estabelecimento, no exercício de 2001 (demonstrativo de fls. 171/196).

A JJF, inicialmente, indeferiu o pedido de revisão fiscal formulado pelo autuado, por entender que já se encontram no processo os elementos suficientes para a Decisão sobre a lide administrativa.

Salientou que os autuantes acataram os argumentos do autuado no que diz respeito às reduções das bases de cálculo a que foram submetidos alguns itens contidos na planilha de diferença de alíquotas devida na aquisição de ativo permanente, resultando na diminuição para R\$3.483,30.

Com relação às Notas Fiscais nºs 27334 e 27335, contestadas pelo autuado após a revisão pelas autuantes, a Junta de Julgamento Fiscal rejeitou a defesa do contribuinte de que os bens foram enviados para a filial e o respectivo retorno não ensejaria o imposto por diferença de alíquotas, uma vez que o CFOP utilizado nas notas fiscais (292) pressupõe transferência e deve ser aplicada a alíquota de origem do Estado que está transferindo a mercadoria ou bem. Assim, conclui que **“foram tributadas incorretamente, a nota fiscal nº 27334 com alíquota de 12%, e a nota fiscal nº 27335, ao invés de 7% (Estado de origem: São Paulo)”**.

Quanto à alegação defensiva de que existem incorreções na planilha de cálculo com relação às Nota Fiscal nº 218856 e 24862, acolheu os esclarecimentos das autuantes de que, em relação à Nota Fiscal nº 218856 (fls. 4.422) procedeu-se à redução da base de cálculo e a planilha foi ajustada conforme consta do anexo, enquanto que, no tocante à Nota Fiscal nº 34862, o autuado não juntou ao PAF a nota fiscal, de modo que fosse avaliado se seria cabível a alegada redução da base de cálculo (fls. 4.158/4.164).

Consignou que a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, deixando de se manifestar sobre o alegado caráter confiscatório em face do disposto no art. 167, I, do RPAF.

A infração foi reduzida para R\$3.483,30, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 07

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr.do Débito |
|-----------------|--------------|---------------|-----------|-----------|--------------|
| 31/3/2001 | 9/4/2001 | 732,94 | 17 | 150 | 124,60 |
| 30/4/2001 | 9/5/2001 | 16.045,24 | 17 | 150 | 2.727,69 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 133,65 | 17 | 150 | 22,72 |
| 31/7/2001 | 9/8/2001 | 3.387,18 | 17 | 150 | 575,82 |
| 31/10/2001 | 9/11/2001 | 24,59 | 17 | 150 | 4,18 |
| 31/12/2001 | 9/1/2002 | 166,41 | 17 | 150 | 28,29 |
| TOTAL DO DÉBITO | | | | | 3.483,30 |

INFRAÇÕES 8 e 9 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado à operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas (fls. 197/201 e 292/223). Na infração 08, os serviços de transporte foram iniciados no Porto de Santos/SP para o armazém geral em Santo André/SP, enquanto que na infração 9, os serviços de transporte foram contratados e iniciados em São Paulo, das mercadorias que foram remetidas anteriormente para o armazém geral em São Paulo e vendidas naquele estado e em outros da região sudeste.

A JJF esclareceu que as mercadorias foram comercializadas pelo armazém geral, saindo fisicamente do estabelecimento do armazém geral localizado no Município de Santo André/São Paulo, sendo enviadas para clientes localizados no próprio Estado de São Paulo e demais Estados da região sudeste. Manteve o lançamento de ofício, invocando os arts. 3º, I, e 48 do RICMS, ao fundamento de que não existe amparo legal para o creditamento do ICMS nas operações em que não houve o trânsito das mercadorias no Estado da Bahia.

Ressaltou que essa questão já foi objeto de julgamento anterior em autuação em nome do próprio autuado e consignou que a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, deixando de se manifestar sobre o alegado caráter confiscatório em face do disposto no art. 167, I, do RPAF.

INFRAÇÃO 10 – Recolhimento a menos do ICMS nas importações de mercadorias do exterior, em virtude de erro da determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, relativamente às DI's 01/0093005-5, 01/0093006-3, 01/03933165-0, 01/0949506-8 e 01/1179302-0.

A Junta indeferiu o pedido de revisão fiscal, por entender que já se encontram nos autos os elementos suficientes para o desate da lide.

Salientou que os autuantes concordaram com as alegações defensivas de inclusão indevida, na composição da base de cálculo, como armazenagem e/ou capataz, as despesas de infra-estrutura portuária pagas à Companhia das Docas da Bahia (CODEBA), além de erros materiais referentes à existência de lançamentos de valores em duplicidade no trabalho fiscal, sendo refeito o demonstrativo às fls. 224, resultando na diminuição do débito de R\$56.052,63 para R\$55.734,85, conforme demonstrativo de fls. 4.397/4.398, a seguir reproduzido, acolhido pelo autuado:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 10

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr.do Débito |
|------------|--------------|---------------|-----------|-----------|--------------|
| 31/1/2001 | 9/2/2001 | 86.138,00 | 17 | 150 | 14.643,46 |
| 31/3/2001 | 9/4/2001 | 1.037,35 | 17 | 150 | 176,35 |
| 30/4/2001 | 9/5/2001 | 98.395,24 | 17 | 150 | 16.727,19 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 887,53 | 17 | 150 | 150,88 |
| 30/6/2001 | 9/7/2001 | 1.123,94 | 17 | 150 | 191,07 |
| 31/7/2001 | 9/8/2001 | 90,06 | 17 | 150 | 15,31 |
| 31/8/2001 | 9/9/2001 | 444,18 | 17 | 150 | 75,51 |
| 30/9/2001 | 9/10/2001 | 5.470,06 | 17 | 150 | 929,91 |
| 31/10/2001 | 9/11/2001 | 75.458,65 | 17 | 150 | 12.827,97 |
| 30/11/2001 | 9/12/2001 | 11.334,29 | 17 | 150 | 1.926,83 |

| | | | | | |
|------------|----------|-----------|-----------------|-----|-----------|
| 31/12/2001 | 9/1/2002 | 47.472,71 | 17 | 150 | 8.070,36 |
| | | | TOTAL DO DÉBITO | | 55.734,84 |

Consignou que a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação é prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, deixando de se manifestar sobre o alegado caráter confiscatório em face do disposto no art. 167, I, do RPAF.

INFRAÇÕES 11 e 12 – Falta de recolhimento do ICMS nas operações de saídas de dióxido de titânio para armazém geral localizado fora do Estado, no período de janeiro a junho de 2001, sob o CFOP 699 (infração 11), e que realizou operações de remessas do citado produto para sua filial em São Paulo, sob o código 622 (infração 12), ambas as operações sem o destaque do imposto nos documentos fiscais, conforme demonstrativos de fls. 19/20.

A Junta de Julgamento Fiscal julgou insubsistentes essas infrações, sob o seguinte fundamento:

“O deficiente alega que realizou diversas importações de dióxido de titânio no período de janeiro a junho de 2001 através do Porto de Santos – SP, manteve a mercadoria importada armazenada naquele Estado para posterior entrega aos clientes, tendo recolhido o ICMS sobre as importações para o Estado de São Paulo, e, seguindo as diretrizes estabelecidas no § 3º, do art. 573, do RICMS-BA, para acobertá-las as citadas operações, emitiu Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias importadas sem destaque do imposto, com a informação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado de São Paulo. Em seguida, foi emitida Nota Fiscal de remessa simbólica para acobertá-las a entrada das mercadorias importadas sem destaque do ICMS. Já no período de junho a dezembro de 2001, argumenta que a propriedade das mercadorias foi imediatamente transferida para sua filial de onde foram remetidas para os armazéns gerais, para posterior entrega aos seus clientes.

Saliente que o § 3º, do art. 573, do RICMS/97, prevê:

“Art. 573.

(...)

§ 3º Para documentar a operação, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias ou bens, sem destaque do imposto, na qual deverá constar, além dos demais requisitos, no campo próprio, a indicação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física das mercadorias ou bens.”

Assim, o autuado argumenta que, para acobertá-las as operações emitiu Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias importadas sem destaque do ICMS, e em seguida, emitiu Nota Fiscal de remessa simbólica para acobertá-las a entrada no depósito das mercadorias, também sem destaque do imposto. Diz que em se tratando de mercadoria importada do exterior destinado a estabelecimento diverso do importador, se a saída simbólica para o armazém geral for tributada restará violado o princípio da não cumulatividade.

Na descrição dos fatos da primeira infração, as autuantes informam que o autuado importou dióxido de titânio no exercício de 2001, desembaraçou a mercadoria em São Paulo, recolhendo o ICMS naquele Estado, as mercadorias ingressaram imediatamente no armazém geral, mediante nota fiscal de remessa sem destaque do ICMS, não houve a transmissão imediata das mercadorias para os clientes, uma vez que foram guardadas em armazém geral, sendo entregues aos clientes localizados em São Paulo, Paraná e Santa Catarina.

Observo que as autuantes confirmam as alegações defensivas, de que o autuado manteve a mercadoria importada armazenada no Estado de São Paulo para posterior entrega aos clientes, tendo recolhido o ICMS sobre as importações para o mencionado Estado. Neste caso, entendo que assiste razão ao autuado, quando emitiu a Nota Fiscal correspondente à entrada simbólica das mercadorias, sem destaque do ICMS, tendo em vista que o imposto relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física, estando tal procedimento em conformidade com o § 3º, do art. 573, do RICMS/97.

Por outro lado, se a entrada simbólica foi efetuada com a emissão de Nota Fiscal sem destaque do ICMS, não se pode exigir o destaque do imposto na emissão das Notas Fiscais de remessa simbólica para acobertá-las a posterior saída das mercadorias para o depósito, haja vista que não houve o crédito do tributo pelas entradas, também simbólica, no estabelecimento autuado.

Do exposto, considero insubsistentes a exigência fiscal nestes itens da presente autuação, considerando que assiste razão ao autuado ao afirmar que, se a saída simbólica para o armazém geral for tributada restará violado o princípio da não cumulatividade”.

Por imposição do art.169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, a Junta submeteu sua Decisão à apreciação desta Câmara de Julgamento Fiscal, em sede de Recurso de Ofício, que tem por objeto as infrações 1, 2, 3, 4, 6, 7, 10, 11 e 12, consoante demonstrativo a seguir transcritos:

| INF | VL.INICIAL | PROCEDENTE | IMPROCEDENTE | RECOLHIDO | CONCLUSÃO |
|-----|------------|------------|--------------|-----------|-----------|
|-----|------------|------------|--------------|-----------|-----------|

| | | | | | |
|--------|--------------|------------|--------------|------------|---------------|
| 1 | 3.658.995,00 | | 3.658.995,00 | | Improcedente |
| 2 | 236.762,93 | 21.223,39 | | | Proc.em Parte |
| 3 | 261.100,58 | 30.319,14 | | | Proc.em Parte |
| 4 | 48.896,60 | 37.430,28 | | 37.430,28 | Proc.em Parte |
| 5 | 97.608,82 | 97.608,82 | | | Procedente |
| 6 | 228.244,45 | 172.532,84 | | 25.058,12 | Proc.em Parte |
| 7 | 29.081,88 | 3.483,30 | | | Proc.em Parte |
| 8 | 17.872,84 | 17.872,84 | | | Procedente |
| 9 | 63.549,92 | 63.549,92 | | | Procedente |
| 10 | 56.052,63 | 55.734,84 | | 55.734,84 | Proc.em Parte |
| 11 | 948.045,40 | | 948.045,40 | | Improcedente |
| 12 | 1.243.729,00 | | 1.243.729,00 | | Improcedente |
| TOTAIS | 6.889.940,05 | 499.755,37 | 5.850.769,40 | 118.223,24 | |

Inconformado, o contribuinte interpôs o **Recurso Voluntário de fls. 4.900/4.951**, arguindo, inicialmente, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2001, mediante a aplicação da regra contida no art. 150, §4º, do CTN, segundo a qual o prazo para constituição do crédito tributário é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Defende a inaplicabilidade ao caso concreto do prazo previsto nos arts. 173, I, do CTN, e 965, do RICMS, pois, segundo o seu entendimento, trata-se de tributo submetido ao lançamento por homologação e que tem regra específica sobre a decadência (art. 150, §4º, do CTN), e, ainda, somente lei tem o condão de criar obrigações para os particulares, não servindo os regulamentos para tal desiderato, a teor do art. 100, do CTN.

Após, passa o autuado a impugnar as infrações, especificamente, consoante argumentação a seguir delineada:

INFRAÇÕES 2 e 3 – Aduz que a Decisão alvejada não pode ser mantida quanto ao produto PÓ DE ALUMÍNIO, porquanto, conforme minuciosamente descrito na peça impugnatória, uma das etapas do processo fabril do sujeito passivo é a filtração, que tem por objetivo separar, do produto em processo, o dióxido de titânio que não foi insolubilizado na hidrólise. O líquido oriundo da referida etapa, contendo pequenas quantidades de material insolúvel, é dirigido a um espessador, onde, por força da gravidade, ocorre a separação entre a parte líquida e a suspensão, que se concentra no fundo e retorna ao processo. Para eliminar o ferro e metais que ainda estejam presentes no líquido, é necessário submetê-lo ao tratamento ácido, que consiste na adição de ácido sulfúrico em meio a redutor quente, que vem a ser o PÓ DE ALUMÍNIO.

Afirma que o referido elemento atua diretamente na transformação da matéria-prima (escória de titânio) em produto final, entrando em contato direto com aquela e agindo como facilitador das reações químicas necessárias ao processo fabril. Conclui que o PÓ DE ALUMÍNIO é imprescindível para a consecução do processo fabril, sem o qual não se concebe o produto final na forma e qualidade exigidas pelo mercado consumidor.

Assevera que, no intuito de demonstrar a veracidade de suas alegações, trouxe aos autos fotografias do seu processo produtivo (fls. 2.964/2.982) e requereu a realização de diligência *in loco*, a qual foi indeferida pela Junta de Julgamento Fiscal sob o fundamento de que, em autuação anterior, o contribuinte denunciara espontaneamente o imposto devido. Esclarece que na autuação anterior mencionada pelo julgador de primeira instância (Auto de Infração n° 307494 – PAF n° 578.776/97) não foi autuado o referido produto, conforme atesta documento coligido à defesa ofertada.

Reitera o pedido de diligência e transcreve o voto divergente proferido pelo julgador José Bizerra Lima Irmão nesta autuação, no sentido de admitir a utilização do crédito e eximir o autuado do pagamento da diferença de alíquota.

INFRAÇÃO 5 – Destaca que as autuantes se enganaram ao entender que o sujeito passivo teria realizado operações a preço FOB, pois, sendo essas operações meras transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não se pode falar em preço, qualquer que seja ele (FOB ou

CIF), pelo simples fato de não se tratar de vendas, nas quais, aí sim, a fixação de um preço seria da natureza do ato.

Diz que, desconsiderando a impropriedade apontada, é possível inferir que as autuantes desejavam sugerir que o sujeito passivo não teria arcado com os custos do frete em comento, premissa totalmente equivocada no caso vertente, pois as despesas do transporte das mercadorias foram suportadas pelo estabelecimento autuado, razão pela qual entende ser injustificável a glosa do respectivo crédito.

Salienta que a composição da base de cálculo nas operações de transferência (art. 56, V, “b”, do RICMS) não tem qualquer relação com a questão e que o direito ao crédito está previsto no art. 93, III, “b”, do RICMS, segundo o qual admite-se a utilização do crédito do ICMS relativo ao serviço de transporte interestadual e intermunicipal destinados a emprego em operações de comercialização.

Reportando-se ao inciso III, do art. 93, acima referido, assevera que a utilização do crédito do ICMS cobrado nas operações anteriores de serviços de transportes depende de dois pressupostos objetivos, a vinculação da contratação ao processo de industrialização e que a saída das mercadorias fabricadas seja também tributada, pressupostos esses que foram plenamente atendidos pela impugnante.

Afirma, ainda, que o legislador previu a possibilidade de instituir vedações ao direito ao crédito de que cuida o art. 93, ao dispor ao final deste a frase “*salvo disposição em contrário*”; contudo, não há, em toda legislação do ICMS, qualquer dispositivo que vede, implícita ou explicitamente, o direito ao crédito em operações desta natureza.

Questiona “*se o estabelecimento contratante não puder se apropriar do crédito do imposto relativo às prestações que contratou, quem poderá fazê-lo?*”, transcrevendo, ao final, parte do voto do julgador José Bizerra Lima Irmão favorável ao seu entendimento: “*O RICMS, no art. 95, I, “c”, ao cuidar do crédito do imposto relativo ao frete nas operações com mercadorias a preço CIF, não faz distinção alguma entre as operações de venda e as transferências. Ao contrário, a alínea “c”, expressamente, diz que o direito ao crédito é do vendedor ou remetente. Ou seja, o legislador, ao lado da figura do “vendedor”, que evoca as operações de compra e venda, pôs também a figura do “remetente”, que tem caráter amplo, compreendendo qualquer remessa, inclusive transferência*”.

INFRAÇÃO 6 – Informa que, após a redução efetivada pelas autuantes de R\$228.244,45 para R\$174.682,72, decorrente da correção de erros materiais apontados, o sujeito passivo recolheu parcialmente o valor remanescente, aproveitando-se dos benefícios da Lei nº 10.382/2006, deixando, entretanto, de pagar o valor do imposto relativo às operações realizadas pela empresa TRANSULTRA ARMAZENAMENTO E TRANSPORTE ESPECIALIZADO porque o tributo já foi devidamente recolhido.

Afirma que, no intuito de comprovar o recolhimento do imposto, trouxe aos autos os conhecimentos de transporte, os livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS da TRANSULTRA, e DAE's comprobatórios do recolhimento do imposto destacado em cada um dos conhecimentos de transporte (documento 2 da manifestação à informação fiscal de fls. 4.538/4.670, protocolizada em 17/11/2006).

Diz que a Junta se equivocou ao repelir a argumentação defensiva sob o fundamento de que não há previsão para fiscalizar a empresa Brasil 500, que seria o contribuinte substituído, e lhe exigir o pagamento do imposto que a legislação atribui ao substituto, pois as operações impugnadas se referem à transportadora TRANSULTRA.

Reafirma que, em que pese não ter observado a sua responsabilidade em reter o imposto devido nestas operações, o autuado não pode ser compelido ao pagamento de valores já devidamente quitados, sob pena de enriquecimento ilícito por parte do Estado.

Combatte o entendimento firmado pela JJF, dizendo que não haveria necessidade de promover qualquer procedimento fiscalizatório junto à prestadora dos serviços de transporte, uma vez que o próprio autuado já trouxe a estes autos toda a documentação comprobatória do recolhimento do tributo em questão.

Invoca precedente oriundo deste Conselho que entende respaldar a sua tese e pede, posteriormente, a correção da multa aplicada, pois, segundo defende, não houve retenção do imposto que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, o que só ficaria evidenciado se a fiscalização demonstrasse, através dos comprovantes de pagamento aos fornecedores, que os valores a eles pagos foram menores do que a diferença do serviço e o imposto que deveria ser retido em conformidade com o demonstrativo anexo ao Auto de Infração.

Nesses termos, pede a redução da multa de 150%, para 60%, consoante o art. 42, V, “e”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 7 – A irresignação recursal restringe-se às notas fiscais 27334 e 27335. Aduz, em síntese, que os referidos documentos acobertaram a transferência de bens da filial paulistana para o estabelecimento do autuado situado neste Estado. Salienta que os referidos bens foram, na verdade, adquiridos pelo estabelecimento baiano, conforme atestam os respectivos documentos de compra, tendo sido remetidos para utilização pela filial paulista no decorrer do ano de 1998, consoante atestam as notas fiscais que acobertaram a operação.

Nesse contexto, entende que todo o imposto devido na aquisição de tais ativos foi integralmente pago quando de sua compra pelo recorrente, nada mais sendo devido a título de diferença de alíquota.

Diz, ainda, que as operações em testilha não poderiam ser tributadas pelo ICMS, a teor do art. 6º, III, do RICMS, haja vista que os bens transferidos foram utilizados pelo estabelecimento paulista por período superior a um ano (a remessa para São Paulo ocorreu em 1998 e a devolução, em 2001).

Invoca o princípio da verdade material, afirmando que o fato de ter sido aposto nas notas fiscais o CFOP 292, que designa transferências para ativo imobilizado, não é suficiente para justificar a manutenção da infração.

INFRAÇÕES 8 e 9 – Afirma que, por ter arcado com o ônus do frete e do imposto sobre ele incidente nas operações de remessa de mercadorias importadas para os armazéns gerais, é inequívoco o seu direito de se apropriar dos créditos do imposto nas mencionadas operações, em observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade, somente excepcionado quando se tratam de operações isentas e não tributadas, não podendo o Regulamento do ICMS estabelecer nova exceção não prevista no ordenamento.

Em tópico próprio, defende o direito ao crédito decorrente da contratação de serviços de transporte de mercadorias do armazém geral situado em São Paulo para clientes do autuado situados no mesmo Estado ou em outras unidades da Federação (infração 09), ao argumento de que, nos termos do art. 93, III, “b”, do RICMS, é assegurado o direito à utilização do crédito de ICMS relativo a serviço de transporte, desde que a prestação de tais serviços esteja atrelada a processo de comercialização.

Aduz que o art. 97, II, “b”, do RICMS, utilizado como fundamento da infração combatida, refere-se apenas à hipótese em que a prestação de tais serviços não esteja vinculada a operações subsequentes tributadas. Nesse contexto, entende que as únicas situações previstas nas normas em comento que ensejam a vedação ao crédito do ICMS são a prestação dos serviços de transporte não atrelada a comercialização e a prestação de serviços que, mesmo diretamente relacionada à comercialização, resulte em operação subsequente não tributada.

Afirma que é inquestionável que o transporte das mercadorias do armazém geral para os clientes do autuado está vinculado às suas operações de comercialização e que estavam sujeitas a

tributação, daí porque deve-lhe ser assegurado o direito ao crédito do ICMS, nos termos dos arts. 93, III, “b”, e 97, II, “b”, do RICMS.

Diz que arcou com o frete e que o art. 95, I, “c”, do RICMS, também garante o direito ao crédito do respectivo ICMS.

Pugna, ao final, pelo provimento do seu Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 4.958/4.967, da lavra do Procurador Deraldo Dias de Moraes Neto, opinou pela rejeição da decadência suscitada, sob duplo fundamento, a saber: primeiro, porque o prazo de cinco anos contado da data do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN) só incide sobre o valor efetivamente recolhido pelo contribuinte. O valor não pago deve ser objeto de lançamento de ofício, cujo prazo é de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I, do CTN); segundo, o Estado da Bahia estabeleceu prazo para a homologação tácita no art. 23, do COTEB, que é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte. Assim, por um ou por outro fundamento, entende a PGE/PROFIS que não deve ser proclamada a decadência do período de janeiro a junho de 2001.

No mérito, o referido Parecer aborda todas as infrações desta autuação, inclusive aquelas que são objeto apenas de Recurso de Ofício, repetindo os mesmos argumentos expendidos pela Decisão impugnada e opinando, ao final, pelo improviso do Recurso Voluntário.

O contribuinte, através da **petição e documentos de fls. 4.969/4.978**, requer a juntada da diligência realizada no Auto de Infração nº 206955.0011/05-4, relativamente à participação do produto PÓ DE ALUMNÍNIO EM SEU PROCESSO PRODUTIVO.

VOTO (Vencido quanto à Preliminar de Decadência)

Ab initio, cumpre registrar a inconveniência de se lavrar autos de infração imputando ao contribuinte um número muito grande de irregularidades, como ocorreu na espécie, em que são atribuídas ao contribuinte 12 (doze) condutas ilícitas distintas.

Isso porque, cada uma dessas infrações constitui, isoladamente, uma demanda administrativa, que deve ser deslindada analisando-se os argumentos defensivos próprios e todos os documentos a ela relativos constantes dos autos, ensejando a prolação de uma Decisão devidamente fundamentada. Assim, não há dúvidas de que a cumulação de muitas demandas administrativas num só Auto de Infração pode dificultar a apreciação de todas as questões relevantes pelo Órgão de julgamento administrativo e, também, pelo Poder Judiciário, caso o feito seja submetido à sua análise por alguma das vias adequadas.

O Código de Processo Civil possui uma regra específica vedando a formação do chamado litisconsórcio multitudinário, com vistas a evitar que a cumulação excessiva de demandas provoque prejuízos ao exercício do direito de defesa ou mesmo atraso muito a marcha processual, consoante se depreende do parágrafo único, do art. 46, *in verbis*:

“Art. 46. (...)

Parágrafo único. O juiz poderá limitar o litisconsórcio facultativo quanto ao número de litigantes, quando este comprometer a rápida solução do litígio ou dificultar a defesa. O pedido de limitação interrompe o prazo para resposta, que recomeça da intimação da Decisão.

Sabe-se bem que a hipótese vertente não se enquadra nesse dispositivo, mas não se pode negar que fica claro o intuito da legislação processual de facilitar a solução do litígio, cabendo ao Juiz, ao limitar o litisconsórcio facultativo, desmembrar o processo, criando vários processos distintos, os quais deverão permanecer sob a órbita do mesmo magistrado, para evitar decisões conflitantes.

No caso do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia, o regulamento não contempla norma similar evitando a lavratura de autos contendo número excessivo de infrações, o que impede este Conselho de Fazenda de desmembrar a presente autuação ou adotar outra medida capaz de facilitar a tramitação processual e o julgamento do feito.

Todavia, enquanto a norma escrita não vem, conta-se com a compreensão dos auditores fiscais e seus superiores, para que autuações como essa não se repitam, a menos em casos devidamente justificados e em que não haverá qualquer dificuldade ao julgamento correto da lide administrativa.

Adentrando ao exame recursal, constata-se que são objeto do Recurso Voluntário as Infrações 2, 3, 5, 6, 7, 8 e 9, e do Recurso de Ofício as Infrações 1, 2, 3, 4, 6, 7, 10, 11 e 12.

Consoante relatado, o recorrente argui a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores de janeiro a junho de 2001.

A questão, conquanto não seja nova neste Conselho de Fazenda, merece uma análise cuidadosa.

A decadência não é um instituto jurídico que tem por objetivo premiar o devedor, como muitos entendem; ao revés, a decadência visa a punir o credor inerte, aquele que, podendo exercer um direito seu independentemente da vontade do outro (direito potestativo), deixa de adotar as medidas cabíveis, silencia numa atitude de inescusável descaso para com a ordem jurídica.

Não é por outro motivo que a máxima latina *“dormientibus non succurrit jus”* (o direito não socorre a quem dorme) volta-se, justamente, contra o credor, contra aquele que pode exercer o direito, e não contra o devedor, a quem restaria apenas sucumbir diante da pretensão contra si deduzida.

A análise do tema sob esse prisma faz enxergar que a decadência tem por finalidade precípua garantir a segurança jurídica. Ao impor que o credor exerça o seu direito dentro de determinado lapso de tempo, o ordenamento jurídico pretende extirpar do meio social a situação de instabilidade gerada pelo sentimento de ameaça sofrido por aquele contra quem o direito pode, a qualquer momento, ser apresentado.

A ninguém interessa essa situação indefinida, nem mesmo ao Estado – aqui entendido como Estado-Nação –, cujo objetivo maior é dissolver os conflitos, é a pacificação social, e não a eternização da instabilidade.

Sucede que o legislador pátrio, ao definir os prazos decadenciais, não se utilizou da melhor técnica jurídica, impregnando muitas vezes o nosso texto legislado de impropriedades indesejáveis, com o que tornou bastante árdua a tarefa do intérprete no sentido de buscar equacionar a questão, da melhor maneira possível, dentro de uma visão sistêmica, ou seja, coerente e fechada.

No campo do direito tributário, a maior parte das discussões jurídicas giram em torno do aparente conflito existente entre o parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, a seguir transcritos, *in verbis*:

“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”.

“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”.

Após longas e acirradas discussões, a jurisprudência pátria dá fortes sinais de ter chegado a alguns consensos sobre a decadência no âmbito do direito tributário. O primeiro deles, hoje quase que irreversível, diz respeito à competência para definir prazos decadenciais. É que 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”.

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, 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).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

“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).

Fala-se que a questão encontra-se definida quase que irreversivelmente porque, recentemente, foi editada a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa de um dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

“PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

I. PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.

IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69.

V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento”. (RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

A segunda matéria amplamente discutida no meio jurídico diz respeito ao termo *a quo* do prazo decadencial; definir quando ele coincide com o fato gerador e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte foi tarefa igualmente difícil, pois o intérprete se viu diante de duas regras distintas, aplicáveis a duas sistemáticas distintas de lançamento, mas que poderiam ocorrer no âmbito de um mesmo tributo – o lançamento por homologação e o lançamento de ofício.

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaellis, homologar quer dizer “**confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar**”. Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, até mesmo por ser discutível o chamado “**lançamento por homologação**”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “**administrativa plenamente vinculada**” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, pois já é possível ao Fisco verificar se o valor recolhido está correto; em outras palavras, poderá o Fisco realizar ou não o ato de homologação. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada no primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN, pois, obviamente, nada há para se homologar.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no Recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do

CTN- Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)".

3435. *A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)".*

3536. *Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/ 203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.*

3637. *Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.*

3738. *É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:*

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.

3839. *E ainda, no Recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;*

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. “As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a segurança social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social” (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual “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”. 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento”.

39. *E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No Recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:*

“13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra

do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido”.

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;

h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela Decisão do Supremo Tribunal Federal”.

No caso em comento, à exceção das infrações 1, 11 e 12, nas quais se imputa ao Recorrente a falta de recolhimento do ICMS – e não seu recolhimento a menos –, todas as demais infrações tratam do recolhimento parcial do tributo, muitas delas, inclusive, como resultado da acusação de utilização indevida de crédito fiscal, hipótese que, se for confirmada, implica dizer que o crédito fiscal lançado na conta-corrente do contribuinte não foi integralmente indevido, mas apenas uma parte; ou seja, a compensação feita entre créditos e débitos do ICMS estava, em parte, correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente prevista no art. 156, II, do CTN. Assim sendo, deve ser aplicada a máxima “*Ubi eadem est ratio, ibi ide jus*” (a mesma razão autoriza o mesmo direito), para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente trágado pela decadência o direito potestativo de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos janeiro a junho de 2001, nas

infrações 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 e 10.

Ante o exposto voto pelo **acolhimento da decadência** suscitada pelo recorrente, para declarar extinto o crédito objeto relativo ao período acima especificado, nas infrações também indicadas.

Ultrapassada a prejudicial, adentra-se ao **mérito** da lide administrativa, cumprindo-me analisar as infrações objeto deste Auto de Infração, uma a uma:

INFRAÇÃO 1 – Recurso de Ofício. Nesse item, o sujeito passivo foi inicialmente acusado de ter deixado de recolher o ICMS devido nas importações da mercadoria dióxido de titânio realizadas no exercício de 2001. A improcedência da acusação decorreu da constatação, por parte da Junta de Julgamento Fiscal, de que as mercadorias importadas destinaram-se fisicamente ao armazém geral localizado no Estado de São Paulo e, posteriormente, foram entregues aos clientes do contribuinte sediados em São Paulo, Paraná e Santa Catarina.

A Decisão impugnada não merece reparos.

Com efeito, os arts. 11, da Lei Complementar nº 87/96, 13, da Lei Estadual nº 7.014/96, e 573, do RICMS, elegeram como critério definidor do sujeito ativo do ICMS importação a destinação física das mercadorias importadas, *in verbis*:

- Lei Complementar nº 87/96:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

d) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”.

- Lei Estadual nº 7.014/96.

“Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

d) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”.

- RICMS-BA/97.

“Art. 573. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada:

I - onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando destinados a unidade federada diversa da do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade ou de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador;” (redação originária efeitos até 09/11/05).

Isso quer dizer que, atualmente, é irrelevante para a definição do sujeito ativo do ICMS-importação o local do estabelecimento importador ou do desembaraço aduaneiro, cabendo o imposto para o Estado em que se operar a entrada física da mercadoria importada. Logo, sendo fato incontroverso nos autos que o dióxido de titânio adquirido pelo contribuinte entrou fisicamente em armazém geral localizado no Estado de São Paulo, onde houve o recolhimento do ICMS-importação, e, de lá, foi remetido a clientes do autuado localizados nos Estados de São Paulo, Paraná e Santa Catarina, não há dúvidas de que, embora o estabelecimento importador seja baiano, nenhum imposto é devido ao Fisco do Estado da Bahia.

A argumentação das autuantes, na informação fiscal de fls. 4.243/4.281, de que não houve transferência de propriedade e de que a conduta do sujeito passivo revela a realização de planejamento tributário, o que, no entendimento das prepostas fiscais seria ilícito, não encontra amparo nas provas dos autos, nem no ordenamento jurídico.

O fato de as notas fiscais de transmissão de propriedade (vendas para os clientes do autuado) terem sido emitidas ao longo do ano de 2001 não autoriza o afastamento da regra do destino físico prevista na legislação tributária, até mesmo porque não havia – e nem há hoje – qualquer norma disposta que a transferência de propriedade tem de ser automaticamente após a importação.

Além disso, não consigo vislumbrar qualquer ilicitude na conduta do contribuinte, sobretudo porque as próprias autuantes confirmam que o imposto foi recolhido aos cofres paulistas, logo, não houve economia no que concerne ao tributo.

Em primeiro lugar, não enxergo o planejamento tributário como uma medida necessariamente ilegal, de modo algum. Trata-se, hoje, de condição *sine qua non* para toda e qualquer empresa que pretende se perpetuar no mercado, tão vorazmente atingido pela ânsia arrecadadora dos entes políticos. O planejamento tributário somente será ilegal se, e somente se, ele conduzir o contribuinte a deixar de recolher imposto efetivamente devido, o que não me parece ter ocorrido no caso em comento.

Depois, o fato de ter remetido as mercadorias importadas a um armazém geral localizado no Estado de São Paulo parece ter sido muito mais uma medida comercial e administrativa do que de cunho tributário, porquanto os clientes que acabaram por adquirir o dióxido de titânio localizam-se, todos, nos Estado de São Paulo, Paraná e Santa Catarina; logo, a entrada física dos bens no Estado da Bahia para posterior remessa a clientes no Sul e Sudeste seria uma medida, sob os pontos de vista comercial e administrativo, antieconômica, podendo trazer consequências inclusive para o preço dos produtos e, por conseguinte, para a competitividade da empresa.

Enfim, por imposição legal e de acordo com os precedentes deste Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0360-12/08, 0273-12/08 e 0404-11/07, este último desta 1ª CJF e em que figura como sujeito passivo o ora recorrente, deve ser mantida a Decisão de primeiro grau administrativo, até mesmo porque, frise-se, as mercadorias importadas jamais ingressaram no estabelecimento baiano.

INFRAÇÕES 2 e 3 – Recursos Voluntário e de Ofício. Essas infrações tratam da utilização indevida de crédito fiscal e falta do pagamento da diferença de alíquotas, respectivamente, relativos à aquisição de produtos destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

As autuantes, às fls. 4.252, informam que procederam a um ajuste no lançamento inicial, para exclusão de mercadorias que já haviam sido objeto de denúncia espontânea por parte do contribuinte, remanescendo apenas as operações com PÓ DE ALUMÍNIO e NALCO. Sendo essa a motivação da redução do lançamento inicial, não merece provimento o Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a irresignação restringe-se ao produto PÓ DE ALUMÍNIO. Segundo informado pelo recorrente, esse produto, dentro do processo fabril, é um insumo utilizado como agente redutor no tratamento ácido e na peptização (semeadura secundária). Conforme consta do voto discordante exarado pelo Julgador José Bezerra Lima Irmão, o pó de alumínio é misturado aos minerais triturados, formando o que se chama de lama, a ser submetida ao processo de filtragem, o que foi confirmado por uma das autuantes na sessão de julgamento em primeiro grau.

Além disso, em diligência realizada pela ASTEC/CONSEF no Auto de Infração nº 206955.0011/05-4, cujo Parecer encontra-se às fls. 4.973/4.974, após verificação *in loco* do processo produtivo do sujeito passivo, constatou-se que a utilização dos produtos FLOCULANTES, PÓ DE ALUMÍNIO E CLORETO DE POTÁSSIO está de acordo com o relatório assinado pelo Engenheiro Químico da empresa.

Por todas essas razões, conquanto o PÓ DE ALUMÍNIO não integre o produto final, é inquestionável que, como este último entra em contato direto, sendo elemento essencial para o processo produtivo da empresa, o que permite o seu enquadramento como produto intermediário e, consequentemente, torna legítima a utilização dos créditos de imposto decorrentes das aquisições e desobriga o pagamento da diferença de alíquotas.

Recurso Voluntário Provido, no particular, para excluir as exigências quanto ao PÓ DE ALUMÍNIO, consoante demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO – INFRAÇÃO 02

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Alíq. (%) | Multa (%) | Vr. do Débito |
|------------|--------------|---------------|-----------|-----------|---------------|
| 31/05/02 | 09/06/02 | 1774,58 | 17 | 60 | 301,68 |
| TOTAL | | | | | 301,68 |

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO – INFRAÇÃO 03

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Alíq. (%) | Multa (%) | Vr. do Débito |
|------------|--------------|---------------|-----------|-----------|---------------|
| 31/05/02 | 09/06/02 | 2535,18 | 17 | 60 | 430,98 |
| TOTAL | | | | | 430,98 |

INFRAÇÃO 4 – Recurso de Ofício. A redução desta infração deu-se em virtude da correção, por parte das autuantes, de equívocos apontados na defesa, a saber: exclusão do pagamento da diferença de alíquotas dos produtos sujeitos à substituição tributária e adoção da base de cálculo reduzida, quando devido. Assim, por estar consentânea com as normas aplicáveis à espécie, nenhuma censura merece a Decisão primária.

INFRAÇÃO 5 – Recurso Voluntário. A questão discutida neste item é a possibilidade ou não de utilização do crédito do imposto pago a título de frete a transportador contratado em operações de transferências de mercadorias do estabelecimento recorrente para suas filiais em São Paulo e no Rio Grande do Sul.

Com razão o recorrente, no meu entendimento, quando afirma que a matéria posta em debate não tem relação direta e infalível com a base de cálculo nas operações de transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, que foi fixada pelo art. 56, V, do RICMS, como o valor da entrada mais recente; o custo da mercadoria produzida, pré-definido como matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra; ou, tratando-se de mercadoria não industrializada, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

O que se discute, frise-se, é o direito ao creditamento do imposto incidente sobre o frete, direito esse que não sofre a limitação aplicada, exclusivamente, à base de cálculo das operações de transferências. Em outras palavras, se houvesse prova da inclusão do valor do frete na base de cálculo do imposto destacado nas operações de transferência, ainda que indevidamente, o direito ao crédito haveria de ser reconhecido, até mesmo como forma de ressarcir o contribuinte do tributo lançado a débito.

Sucede que, ao revés do quanto sustenta o recorrente, não há previsão legislativa para a pretendida utilização do crédito. O art. 93, III, “b”, do RICMS, tantas vezes invocado como base para a pretensão recursal, somente admite o creditamento do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços de transporte interestadual e intermunicipal prestados por terceiros e destinados a emprego em operações de comercialização e, a toda evidência, quando houver um novo débito de imposto sob a mesma rubrica a ser compensado, o que não ocorre na espécie, a teor da norma insculpida no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, segundo o qual o ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Isso porque, o creditamento do ICMS incidente sobre as operações de transporte, se efetivado pelo recorrente, que foi o contratante do serviço e, segundo acusação fiscal, não incluiu o frete na base de cálculo da operação, implicará anulação completa do imposto recolhido.

Destarte, o Recurso Voluntário não merece provimento, no particular.

INFRAÇÃO 6 – Recursos Voluntário e de Ofício. A redução desta infração deu-se em virtude da correção, por parte das autuantes, de equívocos apontados na defesa, no que concerne à aplicação da alíquota de 12% nas prestações de transporte interestaduais. Assim, por estar consentânea com as normas aplicáveis à espécie, nenhuma censura merece a Decisão primária, no particular.

No que concerne ao Recurso Voluntário, os documentos apresentados pelo recorrente às fls. 4.697/4.842 não evidenciam o recolhimento, por parte da empresa TRANSULTRA, do imposto lançado neste item 06, pois na maioria dos conhecimentos de transporte sequer consta o nome do sujeito passivo como tomador do serviço, não há, aparentemente, correlação com os documentos fiscais mencionados pelas autuadas nos demonstrativos que instruem a autuação (fls. 109/170) e, por fim, nos DAE's trazidos ao feito não há indicação das prestações a que se referem.

Quanto à multa, correta a irresignação recursal, pois a multa de 150% prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, só se aplica ao contribuinte que faz a retenção do imposto e deixa de proceder ao seu recolhimento. No caso em comento, as autuantes atribuíram ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS, consoante descrição dos fatos, devendo ser aplicada a multa de 60% prevista no inciso II, “e”, do mesmo dispositivo.

Dá-se provimento ao apelo, nesse ponto, apenas para reduzir a multa inicialmente aplicada.

INFRAÇÃO 7 – Recursos Voluntário e de Ofício. A redução desta infração deu-se em virtude da correção, por parte das autuantes, de equívocos apontados na defesa, no que concerne à adoção da base de cálculo reduzida, quando devido. Assim, por estar consentânea com as normas aplicáveis à espécie, nenhuma censura merece a Decisão primária, no particular.

No Recurso Voluntário, o recorrente lança o seu inconformismo contra a manutenção da diferença de alíquotas relativa às operações objeto das notas fiscais nºs 27334 e 27335, aduzindo, em síntese, que as mercadorias foram adquiridas pelo estabelecimento baiano e remetidas para utilização pela filial em São Paulo no decorrer do ano de 1998. Alternativamente, diz que, mesmo em se entendendo diversamente, as operações não são tributáveis, pois têm por objeto bens do ativo permanente utilizados por mais de um ano antes da desincorporação.

A manutenção do imposto relativo a esses documentos fundamentou-se no fato de ter sido utilizado o CFOP 292, que, segundo Junta de Julgamento Fiscal, “**pressupõe transferência**” e, portanto, enseja o pagamento da diferença de alíquota lançada pelas autuantes.

Esse argumento, contudo, não é suficiente para manter a exação fiscal, sobretudo diante do primado da verdade material, segundo a qual compete aos agentes administrativos perquirir a concreta ocorrência do fato gerador e sobre ela exigir o tributo devido; meros erros formais somente permitem presumir a ocorrência do fato gerador se não forem contestados, nem infirmados por provas contundentes em sentido contrário.

No caso em exame, o recorrente se desincumbiu do ônus de infirmar a acusação fiscal, trazendo aos autos as provas de que a aquisição dos bens do ativo deu-se em 1998, diretamente pelo estabelecimento baiano, sendo indevida a cobrança da diferença de alíquotas em 2001, devido ao retorno das mercadorias do Estado de São Paulo, ainda que as notas fiscais tenham sido emitidas com destaque do imposto (documentos de fls. 4.190/4.196 – volume XIV).

A par disso, não se pode olvidar a regra do art. 6º, VIII, do RICMS, segundo o qual não incide ICMS sobre a saída de bem integrado ao ativo, desde que tenha sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano antes da desincorporação. Assim, a remessa de bens do ativo do estabelecimento de São Paulo para o da Bahia, após um ano de uso, não constitui fato gerador do ICMS e, portanto, não enseja o pagamento da diferença de alíquotas.

Há de ser provido, no particular, o Recurso Voluntário, para excluir do lançamento da infração 7 a diferença de alíquotas relativas às operações objeto das Notas Fiscais nºs 27334 e 27335, consoante demonstrativo a seguir, no qual se corrige a multa indicada como sendo 150%, por equívoco material da Junta de Julgamento Fiscal, quando na verdade é 60%, como indicado pelas autuantes no Auto de Infração:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 07

| Data Ocor. | Data Vencto. | B. de Cálculo | Aliq. (%) | Multa (%) | Vr.do Débito |
|------------|--------------|---------------|-----------|-----------|--------------|
| 31/3/2001 | 9/4/2001 | 732,94 | 17 | 60 | 124,60 |
| 30/4/2001 | 9/5/2001 | 16.045,24 | 17 | 60 | 324,00 |
| 31/5/2001 | 9/6/2001 | 133,65 | 17 | 60 | 22,72 |

| | | | | | |
|-----------------|-----------|----------|----|----|----------|
| 31/7/2001 | 9/8/2001 | 3.387,18 | 17 | 60 | 575,82 |
| 31/10/2001 | 9/11/2001 | 24,59 | 17 | 60 | 4,18 |
| 31/12/2001 | 9/1/2002 | 166,41 | 17 | 60 | 28,29 |
| TOTAL DO DÉBITO | | | | | 1.079,61 |

INFRAÇÕES 8 e 9 – Recurso Voluntário. A Junta de Julgamento Fiscal, no particular, se houve com o costumeiro acerto, repelindo a tese defensiva com substancial fundamentação, à qual adiro e reitero no presente voto, *in verbis*:

“O argumento defensivo é de que tem direito ao crédito fiscal decorrente da contratação de serviços de transportes de mercadorias do Porto de Santos/SP para armazém geral situado em Santo André/SP, bem como, os serviços de transportes do referido armazém geral para seus clientes situados em outros Estados da Região Sudeste, pois arcou com o ônus do frete nas operações de remessas de mercadorias importadas para os armazéns gerais, bem assim, de que o transporte das mercadorias do armazém geral para os seus clientes está vinculado às operações de comercialização.

O artigo 3º, inciso I do RICMS/BA determina que o fato gerador dos serviços de transporte ocorre no momento do inicio da prestação do serviço de transporte. Portanto, nestes casos tendo o inicio da prestação do serviço de transporte ocorrido no Estado de São Paulo e lá mesmo se findou ou seja começou no Porto de Santos e terminou no Município de Santo André também localizado no Estado de São Paulo, o procedimento do autuado vai de encontro com a disposição contida no art. 48 do RICMS/97, diz que “o local da prestação do serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é: o do lugar onde tenha inicio a prestação de serviço de transporte interna ou interestadual”.

No caso, as mercadorias foram comercializadas pelo armazém geral saindo fisicamente do estabelecimento do armazém geral localizado no Município de Santo André/São Paulo, sendo enviadas para clientes localizados no próprio Estado de São Paulo e demais Estados da região sudeste. Desta forma, não havendo circulação dessas mercadorias no Território do Estado da Bahia não é devido o creditamento do ICMS oriundo dessas prestações de serviços de transporte no Estado da Bahia.

Mantenho o lançamento destes itens, referentes a créditos fiscais indevidos de contratação de serviços de transporte de mercadorias do Porto de Santos – SP para armazém geral situado em Santo André – SP, e do referido armazém para clientes situados em outros Estados da Região Sudeste (infração 09), uma vez que não existe no RICMS/BA amparo legal que assegure o creditamento do ICMS naquelas operações, tendo em vista que não houve o trânsito das mercadorias no Estado da Bahia, ressaltando que esta questão já foi objeto de julgamento anterior em autuação em nome do próprio autuado”.

Corrige-se, de ofício, a Decisão impugnada, pois indicou a multa prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96 (150%), quando na verdade a penalidade está prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 (60%), como indicado pelas autuantes no Auto de Infração.

INFRAÇÃO 10 – Recurso de Ofício. A redução desta infração deu-se em virtude da correção, por parte das autuantes, de equívocos apontados na defesa, no que concerne à inclusão indevida, na base de cálculo, de despesas de infra-estrutura portuária pagas à Companhia das Docas da Bahia e ao lançamento de valores em duplicidade. Assim, por estar consentânea com as normas aplicáveis à espécie, nenhuma censura merece a Decisão primária, no particular.

Corrige-se, de ofício, o demonstrativo elaborado na Decisão impugnada, pois indicou a multa 150%, quando na verdade a penalidade está prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 (60%), como indicado pelas autuantes no Auto de Infração.

INFRAÇÕES 11 e 12 – Recurso de Ofício. Como bem pontuou a Junta de Julgamento Fiscal, a emissão de nota fiscal de entrada sem destaque do imposto para documentar a importação de mercadorias, ao contrário de ilegítima, é medida expressamente determinada no parágrafo 3º, do art. 573, do RICMS, *in verbis*:

Art. 573. Omissis.

§ 3º Para documentar a operação, o importador emitirá Nota Fiscal relativa à entrada simbólica das mercadorias ou bens, sem destaque do imposto, na qual deverá constar, além dos demais requisitos, no campo próprio, a indicação de que o ICMS relativo à importação foi recolhido em favor do Estado onde ocorreu a entrada física das mercadorias ou bens.

Há de ser mantida, portanto, também quanto a este item, a Decisão alvejada.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, consoante demonstrativo abaixo:

| INF | VL.INICIAL | PROCEDENTE | IMPROCEDENTE | RECOLHIDO | CONCLUSÃO |
|--------|--------------|------------|--------------|------------|--|
| 1 | 3.658.995,00 | | 3.658.995,00 | | Rec. de Ofício Não Provido |
| 2 | 236.762,93 | 301,68 | | | Rec. Voluntário Provido |
| 3 | 261.100,58 | 430,98 | | | Rec. Voluntário Provido |
| 4 | 48.896,60 | 37.430,28 | | 37.430,28 | Rec. de Ofício Não Provido |
| 5 | 97.608,82 | 97.608,82 | | | Rec. Voluntário Não Provido |
| 6 | 228.244,45 | 172.532,84 | | 25.058,12 | Rec. de Ofício Não Provido e Rec. Voluntário Provido em Parte – Redução da Multa |
| 7 | 29.081,88 | 1.079,61 | | | Rec. Voluntário Provido |
| 8 | 17.872,84 | 17.872,84 | | | Rec. Voluntário Não Provido |
| 9 | 63.549,92 | 63.549,92 | | | Rec. Voluntário Não Provido |
| 10 | 56.052,63 | 55.734,84 | | 55.734,84 | Rec. de Ofício Não Provido |
| 11 | 948.045,40 | | 948.045,40 | | Rec. de Ofício Não Provido |
| 12 | 1.243.729,00 | | 1.243.729,00 | | Rec. de Ofício Não Provido |
| TOTAIS | 6.889.940,05 | 446.541,81 | 5.850.769,40 | 118.223,24 | RO Não Provido RV Provido em Parte |

VOTO VENCEDOR (Quanto à Preliminar de Decadência)

Data *venia* a posição exarada pelo ilustre Conselheiro Relator, discordamos do seu voto quanto ao acatamento da argüição de decadência suscitada pelo sujeito passivo, pelas razões que abaixo passaremos a expor, ressaltando, por oportuno, que à míngua de alteração na legislação baiana que dispõe sobre a matéria ou de nova orientação interpretativa sobre as regras de decadência, mantemos o entendimento já reiterado por parte deste Conselho de Fazenda, ainda que não unânime por posição dos conselheiros classistas:

Ao contrário do alegado pelo recorrente, entendemos aplicável ao lançamento ora em apreço a regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, 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, abaixo transcrito, *in verbis*:

“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

Ressalte-se que o CTN – diploma legal com *status* de lei complementar e a quem cabe determinar as normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146, II, “b” da Constituição Federal, inicialmente fixa como marco inicial do prazo decadencial o fato gerador da obrigação tributária, mas no §4º do art. 150 respaldou que a legislação dos entes federados fixasse prazo para homologação, ao cunhar, no início do parágrafo citado, a expressão “*se a lei não fixar prazo à homologação*”. Assim, a legislação baiana - respaldada na autorização legal do art. 150, §4º do próprio CTN, ou seja, autorização dada pela própria lei complementar que fixa as normas gerais em matéria de legislação tributária - fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial. Frise-se, ainda, que a expressão “lei”, cunhada no dispositivo citado, deve ser entendida como lei ordinária, e não lei complementar. Portanto, a lei baiana, dentro do permissivo legal do próprio CTN, fixou prazo à homologação.

Ressalte-se, ainda, que esta tese é adotada por doutrinadores de escol, como o Profº Paulo de Barros Carvalho, que em seu livro Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 2000, páginas 425 e 426, leciona que: “...Vale dizer, cabe à lei correspondente a cada tributo, estatuir prazo para

que se promova a homologação. Silenciando acerca desse período, será ele de cinco anos, a partir do acontecimento factual....”. Por outro lado, a jurisprudência dos tribunais superiores tem contemplado tal entendimento, conforme excerto parcial da decisão ementada pelo TRF - da 4ª Região, proferida em Agravo em Mandado de Segurança de nº 2000.04.01.147311-3-RS, tendo como Relatora a Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria, 1ª Turma, Decisão de 18/06/03, DJ de 20/08/03, abaixo transcrita:

Ementa: “...I. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento na forma do art. 150 do CTN, o termo inicial do prazo prescricional deve ser contado a partir da homologação. Não havendo prazo fixado por lei para a referida homologação, será ele de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador”.

Do exposto, como o Auto de Infração epigrafado foi lavrado em 29/06/2006, podendo o lançamento ter sido efetuado até 01/01/2007, não ocorreu a decadência suscitada, daí porque votamos pelo não acolhimento da preliminar de mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206955.0016/05-6, lavrado contra **MILLENNIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$446.541,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos, II, alienas “a”, “e” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Preliminar de Nulidade) - Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito de Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO (Quanto à Preliminar de Nulidade) - Conselheiro: Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR/VOTO (Vencido quanto à Preliminar de Nulidade)

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO VENCEDOR (Quanto à Preliminar de Nulidade)

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