

**PROCESSO** -A.I.Nº 281081.0004/09-6  
**AUTUADO** TIM NORDESTE S/A  
**AUTUANTES** - GILSON ALMEIDA ROSA JUNIOR PAULO ROBERTO SILVEIRA MEDEIROS e  
RICARDO RODEIRO MACEDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** -IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** 05.04.2010

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0065-05/10

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM EM TRIBUTAÇÃO. BENS PARA LOCAÇÃO. FALTA DE ESTORNO. Operação não sujeita à incidência do ICMS. Os créditos fiscais escrituradas na conta corrente fiscal deveriam de ter sido estornados pelo contribuinte. Afastadas as preliminares de decadência e de ilegalidade da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 23/10/2009 para exigir ICMS em razão da seguinte acusação: “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto”.

Os autuantes fizeram constar nos autos que se trata de locação de aparelhos, operação que não está sujeita à incidência do ICMS e que é alheia à finalidade da empresa, sendo que nos termos do art. 100, inc. I, do RICMS, é vedado o crédito quando da aquisição das mercadorias.

O contribuinte, através de seus advogados (procuração anexa), ingressou com defesa às fls. 390 a 403, aduzindo o que segue.

Inicialmente fez considerações em torno da tempestividade da impugnação interposta perante este CONSEF. Ressaltou, em seguida, ser uma empresa concessionária de serviços públicos – na atividade de prestação de serviços de telecomunicações - que necessita estar sempre em situação regular com o Fisco para poder contratar com a Administração Pública.

Relatou que em 27.10.2009, a Impugnante foi intimada da lavratura do presente Auto de Infração pela Fiscalização do Estado da Bahia, para exigência de ICMS referente ao período de apuração compreendido entre 01.01.2004 e 31.12.2004, no valor total de R\$ 901.972,10 (novecentos e um mil, novecentos e setenta e dois reais e dez centavos) – sendo R\$ 391.339,96, a título de principal; R\$ 275.828,19, a título de acréscimos moratórios (juros de mora) e; R\$ 234.803,94 (a título de multa).

Sustenta que a exigência fiscal carece de legalidade por ter se operado a decadência da maior parte da autuação, e também por haver violação o princípio da não-cumulatividade do ICMS e ao princípio da verdade material.

Quanto à preliminar de decadência, a Impugnante declara que foi intimada do presente Auto de Infração em 27.10.2009 e que quaisquer parcelas de ICMS cujos fatos geradores teriam ocorrido em período anterior a outubro de 2004 estão terminantemente fulminadas pela caducidade.

Disse que termo inicial do prazo decadencial de 05 (cinco) anos difere conforme o tributo seja objeto de lançamento por homologação ou de lançamento de ofício e que atualmente, são poucos os tributos calculados e lançados pelo Fisco através de guias próprias de transmissão, IPTU e imposto territorial rural. Em relação aos d

sempre do contribuinte, inclusive o ICMS, o imposto de renda e o IPI, sujeitos ao denominado “autolançamento”.

Baseia este entendimento em lições doutrinárias de diversos tributaristas a exemplo de Ricardo Lobo Torres, Hugo de Brito Machado e Alberto Xavier. Transcreveu o que estabelece o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, salientando que no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, caso não haja recolhimento de qualquer quantia pelo contribuinte, aplicar-se-á a regra do art. 173, I do CTN, e tal circunstância não se aplica ao presente caso, tendo em vista que o contribuinte efetuou o recolhimento do imposto. Por isso, entende que deve incidir a regra do art. 150, § 4º do CTN. Assevera que as normas infralegais, obrigatoriamente devem ser interpretadas à luz da Constituição Federal.

Citou decisões exaradas pelo Superior Tribunal de Justiça e transcreveu trechos de ensinamentos doutrinários acerca da questão.

Mencionou, na peça de defesa, a existência de decisão proferida pelo CONSEF, lavrada nos seguintes termos:

*“Aplica-se ao caso, a norma do art. 173, inc. I, do CTN, pois o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a ocorrência dos fatos geradores, em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. Na presente lide, o contribuinte não declarou nem praticou quaisquer atos relacionados à escrituração ou lançamento do imposto para o Estado da Bahia. (...) A decadência é forma de extinção de direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, face à inércia do seu titular. Opera-se a decadência após o decurso de certo prazo, previsto na lei. O ICMS é imposto lançado por homologação que pressupõe atividade anterior, desenvolvida pelo sujeito passivo, no sentido de calcular o tributo devido e antecipar o pagamento sob condição de posterior revisão pela autoridade administrativa. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa nem tacitamente dar-se-á a homologação. Nesse caso, então, terá lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149, do CTN, conforme leciona a Prof<sup>ª</sup>. MISABEL DERZI, em nota de atualização, ao livro Direito Tributário Brasileiro, de autoria de ALIOMAR BALEEIRO, 11ª edição, ano de 2000, Editora Forense, Rio de Janeiro, pág. 912. A conduta do contribuinte em relação às operações objeto do Auto de Infração não foi no sentido (de) cumprir a obrigação tributária para o Estado da Bahia e nem mesmo de comunicar a ocorrência dos fatos que ensejaram o posterior lançamento. Somente por ocasião de fiscalização desenvolvida no contribuinte (...) se operou o total conhecimento das operações praticadas pelo recorrente. Assim, a inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício - são situações que se equivalem. Inaplicável se torna, portanto, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a norma do art. 173, inc. I. Nesse sentido se posiciona a doutrina majoritária (cf. Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Ed. Saraiva, pp. 383-384; Paulo de Barros Carvalho, Decadência e Prescrição, Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 1, Resenha Tributária, 1976, p. 156) e a jurisprudência dos tribunais superiores e do Conselho Estadual de Fazenda da Bahia. Só para exemplificar, o antigo Tribunal Federal de Recursos fez editar a Súmula nº 219, citada também pela prof<sup>ª</sup>. MISABEL DERZI, com o seguinte teor: ‘Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador.’”*

Frisou que as atitudes da impugnante foram permeadas de boa-fé e em nenhum momento se ventilou qualquer hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação no auto de infração.

Por fim, reiterou o pedido de que seja declarada a decadência do direito de o Fisco constituir os créditos de ICMS, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 2004 (inclusive), na forma do artigo 156, inciso V, do CTN. Invocou também a aplicação do artigo 18, §1º do Decreto Estadual nº. 7.629/99 (RPAF).

Mais à frente, o contribuinte discutiu a multa aplicada no lançamento fiscal. Alega que a penalidade lançada, no percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do principal (conforme inciso VII, alínea “b”, do artigo 42 da Lei Estadual nº. 7.014/96) é abusiva e totalmente descabida.

Disse que é indubitável que, na seara do Direito Tributário Brasileiro, limites que não podem ser transgredidos pelo legislador ordinário, princípios, destacou a vedação do uso de tributo com efeito de cor

da CRFB/88), de importância basilar na defesa da integridade do patrimônio dos contribuintes. Frisou que de acordo com este princípio, o ente tributante não pode subtrair mais do que uma parcela razoável do patrimônio do contribuinte, sob pena de incorrer em confisco, isto é, apropriação arbitrária do bem de propriedade do contribuinte.

Sobre o tema transcreveu julgado do STF, na ADIN nº 551/RJ, com destaque para o voto do Min. Ilmar Galvão. Citou também lições doutrinárias da Profª Odete Medauar, acerca dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, para sustentar a argumentação de que a multa lançada no Auto de Infração é excessiva.

Ao finalizar, a Impugnante voltou a formular pedido de improcedência do Auto de Infração, por ter se operado a decadência em relação aos fatos geradores entre janeiro e outubro de 2004, requerendo a retificação do lançamento para que dele constem apenas créditos de ICMS apurados a partir de novembro de 2004, bem como que seja reduzida a multa aplicada de 60% (sessenta por cento) sobre o valor das operações, por entender que esta é manifestamente abusiva e desproporcional.

Os autuantes, ao prestarem informação fiscal, declararam que a autuada se limitou a pedir a decadência parcial do crédito tributário lançado, com base em decisões judiciais e em relação à multa, foi alegada a sua excessividade.

Em seguida, afirmaram, que no mérito, a impugnante não apresentou contra-razões, motivo pelo qual entendem que o autuado acatou integralmente o levantamento fiscal efetuado pelo fisco.

Em relação à decadência, transcreveram a íntegra do art. 965, do RICMS/97, para argumentar que se encontra fora do âmbito de suas atribuições discutir sobre o entendimento judicial acerca da legislação em vigor. Afirmaram dever obediência às disposições do RICMS por responsabilidade funcional.

Em seguida, declaram que o lançamento diz respeito a operações registradas no exercício de 2004 e que os trabalhos de fiscalização foram iniciados e concluídos no ano de 2009, portanto dentro do prazo previsto no RICMS/BA.

Sobre os argumentos relacionados à multa aplicada também invocaram a vinculação da atividade fiscal às normas do RICMS, não adentrando no exame das decisões judiciais mencionadas na peça de defesa.

Ao concluir a peça informativa, pediram que o CONSEF julgue totalmente procedente o Auto de Infração.

Na assentada de julgamento o contribuinte, através de seus patronos, apresentou memoriais, reiterando os termos da defesa administrativa. A referida peça foi acostada aos autos por determinação deste Relator.

## VOTO

Da análise da impugnação interposta, preliminarmente incumbe a apreciação do pedido de decretação de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/10/2004.

A questão apresentada pelo contribuinte se reveste de controvérsia jurídica na doutrina e na jurisprudência brasileiras, isto porque o CTN contém dois dispositivos que tratam do instituto da decadência, no art. 150, § 4º e no art. 173.

Deduz-se, da linha argumentativa desenvolvida pela defesa, que o contribuinte entende ser aplicável ao ICMS a forma de contagem prevista no art. 150, § 4º da Lei Complementar Tributária, ou seja, a partir do fato gerador do gravame fiscal. Nos parece que a tipologia dos tributos a qual pertence o ICMS, comporta a aplicação dos dois dispositivos retro-n

Reside a diferença da incidência normativa na avaliação da cond este antecipa o pagamento ou declarada o “quantum” devido, apli

contribuinte é omissor de pagamento ou não declara ao fisco os valores que deveriam ser recolhidos, aplica-se o art. 173.

Ressalto que em relação a esta matéria o CONSEF vem decidindo, de forma reiterada, pela aplicação das disposições contidas no Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81 – art. 107-A, inc. I). Nessa linha de entendimento, foi exarado o Acórdão nº 0009-12/08, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, lavrado nos seguintes termos:

*“Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”*

No caso em exame, percebe-se que o ICMS lançado no Auto de Infração diz respeito a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2004 e 31/12/2004, e estão relacionados à apropriação indevida de créditos fiscais de mercadorias cujas saídas subseqüentes foram efetuadas a título de locação, operação esta que não se submete à incidência do tributo estadual. Assim, percebe-se, sem maior esforço, que o contribuinte, de forma indevida alterou a sua conta corrente fiscal, para lançar créditos a que não fazia jus, reduzindo, ao arrepio da legislação, o valor do tributo devido mensalmente ao erário Estadual. Logo, em relação à parcelas indevidamente lançadas na escrita fiscal, não houve da parte do sujeito passivo qualquer antecipação de pagamento, capaz de autorizar a incidência da norma estampada no art. 150, § 4º, do CTN.

Visto que a ação fiscal abrangeu os exercícios de 2004 e o Auto de Infração foi lavrado em 23/10/2009, o lançamento foi formalizado ainda dentro do período de 5 (cinco) anos, contados do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores

Opto em seguir a diretiva contida no julgado acima transcrito, que representa a jurisprudência assente neste CONSEF, e sem me alongar nas disputas doutrinárias e jurisprudenciais que cercam o do tema, afasto a preliminar de decadência suscitada pela defesa, quanto aos fatos geradores que se verificaram antes de outubro 2004.

No mérito o contribuinte não contestou o lançamento, limitando-se a pedir a manutenção tão somente da exigência fiscal quanto aos fatos geradores verificados a partir de novembro. Logo, os fatos motivadores da imposição fiscal não foram contraditados pelo impugnante, reputando-se verdadeiros e em conformidade com os valores que foram efetivamente lançados pelo sujeito passivo em sua escrita fiscal.

Em relação à multa, lançada no percentual de 60% do imposto, a arguição de confiscatoriedade e os pedidos de aplicação dos princípios da capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, não podem ser acolhidos, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. VII, letra “b”.

Ademais, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, baseado apenas no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais. Somente no âmbito do Poder Judiciário poderá o contribuinte buscar a revisão do ato administrativo, cuja constitucionalidade, até decisão final daquele Poder é presumida.

Importante destacar ainda que na esfera administrativa o contribuinte poderá ser beneficiado com a redução da multa lançada no Auto de Infração, em função do débito, conforme prescrevem os artigos 45 e 45-A, da Lei de regé nominal da multa, em 60% do montante do imposto, não é fixo.

fixadas no próprio texto legal. Essa circunstâncias se encontra expressamente destacado no próprio Auto de Infração, no Anexo do Demonstrativo de Débito.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281081.0004/09-6**, lavrado contra **TIM NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$391.339,96**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA