

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0004/08-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)
RECORRIDOS - TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0215-04/09
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 26/04/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0076-12.12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação, nos termos do art. 91 do RICMS/BA. Infração parcialmente elidida em função de parte do crédito já ter sido exigida em outro Auto de Infração. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Em obediência ao art. 93, V, “b” do RICMS/BA, é vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo no período fiscalizado. Infração caracterizada.. **c)** RECEBIMENTO DE MERCADORIAS A TÍTULO DE EMPRÉSTIMO. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço não for tributada ou for isenta do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida (art. 97, I “a” do RICMS/BA). Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de decadência. Decisão por maioria. Recursos **NÃO PROVIDOS** Decisão por maioria quanto ao Recurso Voluntário e unânime quanto ao Recurso de Ofício.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0215-04/09 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2008, exige ICMS no valor de R\$ 1.185.709,71 pela constatação de quatro irregularidades à norma tributária deste Estado. Entretanto, somente faz parte do Recurso de Ofício a infração 1 e do Recurso Voluntário as infrações 1, 2 e 4, quais sejam:

INFRAÇÃO 1 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação de documento comprobatório do direito ao mesmo. Não apresentação do documento fiscal referente ao crédito após intimação. Demonstrativo à fl. 09. Valor exigido de R\$154.098,83.

INFRAÇÃO 2 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (entrada de combustível). Demonstrativos e documentos às fls. 10 a 534. Valor exigido de R\$1.021.767,41;

INFRAÇÃO 4 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo ao recebimento de mercadorias a título de empréstimo. Demonstrativos e documentos às fls. 540 a 543. Valor exigido de R\$8.723,33.

O contribuinte, na sua inicial (fls. 581/ 592), informa reconhecer parcialmente a procedência do lançamento, e que realizará seu pagamento, referente às infrações 01, 02 e 04 não atingidas pela decadência e da totalidade do valor relativo à infração 03. No mérito da parte impugnada aduz ter havido cobrança em duplicidade do crédito tributário, uma vez que parte da infração referente à suposta utilização indevida de créditos de ICMS (fls. 609/ 627) já havia sido objeto de outro lançamento, o de número 300199.0001/04-5 (fls. 629/ 637), que se refere a créditos indevidos na aquisição de energia elétrica em 2002 e 2003. Diz que nos documentos podem ser verificados valores autuados com CFOP 1255, ponderando tal fato incorrer em “bis in idem”. Por tais questões requer o cancelamento dos valores exigidos no Auto de Infração conforme defendeu.

Em seguida, apresenta seu entendimento a respeito dos prazos decadenciais para afirmar que os períodos das infrações que não recolheu o imposto foram alcançados pela decadência.

Os autuantes (fls. 650/655) quando de sua informação fiscal os autuantes informam que da análise dos documentos de fls. 628, 637, 648 e 642 constataram que alguns valores foram equivocadamente incluídos na infração 01, pois já faziam parte do Auto de Infração de nº 300199.0001/04-5. Acatam as alegações de defesa a respeito deste item e apresentam demonstrativo dos valores indevidamente cobrados no lançamento (fl. 652). Apresentam também, à fl. 656, demonstrativo do crédito total exigido, cujo valor de imposto devido na infração 01 foi reduzido em R\$ 98.966,19.

Posicionam-se contrário a tese de decadência do direito de exigir imposto concernente aos valores relativos ao período anterior a 01/10/2003, e opinam pela manutenção dos valores do imposto exigidos neste período. Concluem mantendo a ação fiscal no valor exigido na infração 1, conforme demonstrativo de fl. 656.

À fl. 659, a empresa requer a juntada de comprovante de pagamento parcial do Auto de Infração (fls. 660/661) e se manifesta a respeito do entendimento externado pelos fiscais autuantes em relação aos prazos decadenciais.

A 4ª JJF (fl. 685) converte os autos em diligência aos autuantes, para que esclarecessem o motivo pelo qual foram mantidos no lançamento valores com CFOP 2551 (fl. 09), uma vez que na informação fiscal aduziram que tomaram por engano operações com este número (relativas ao ativo imobilizado).

Os fiscais autuantes (fl. 690) informaram que os mencionados valores foram mantidos na autuação pelo fato de o sujeito passivo ter se creditado sem apresentar a documentação respectiva, sendo que aqueles não se encontravam inclusos no Auto de Infração de número 300199.0001/04-5. Ponderam que os únicos itens que tiveram erro de digitação do CFOP foram os designados na fl. 652, totalizando R\$ 98.966,19. Os créditos reclamados remanescentes não dizem respeito ao mencionado Auto de Infração, nem tiveram erro de digitação de CFOP.

A 4ª JJF, após rejeitar o entendimento externado pelo autuado a respeito dos prazos decadenciais em relação à constituição do crédito tributário, no mérito assim se posiciona a respeito dos fatos que motivaram a sucumbência do Estado:

[...]

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS tendo em vista a utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação de documento comprobatório do direito ao mesmo; a utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (entrada de combustível); a utilização indevida de crédito fiscal em valor superior ao destacado nos documentos fiscais e a utilização indevida de crédito fiscal relativo ao recebimento de mercadorias a título de empréstimo.

O contribuinte aponta cobrança em duplicidade do crédito tributário. Aduz que parte da infração referente à suposta utilização indevida de créditos de ICMS já houvera sido objeto de cobrança no Auto de Infração de número 300199.0001/04-5.

Os autuantes constataram que alguns valores foram equivocadamente incluídos na infração 01, pois já faziam parte do Auto de Infração de número 300199.0001/04-5. Acatam as alegações defensivas do autuado no tocante apenas a este item do lançamento e apresentam demonstrativo à fl. 652 das quantias indevidamente cobradas. Apresentam também, à fl. 656, demonstrativo do crédito total exigido, cujo valor inicialmente cobrado nesta infração (R\$ 154.098,83) foi reduzido em R\$ 98.966,19, restando uma quantia devida de R\$ 55.132,64.

Relativamente aos fatos e às normas legais concernentes às infrações consignadas no presente lançamento de ofício, registrando que não foi acatada a preliminar de decadência suscitada, concluo que:

- 1- infração 01 - o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação, nos termos do art. 91 do RICMS/BA. Desta forma, acato a planilha de fl. 656, elaborada pelos autuantes, sendo que a quantia exigida nesta infração deve ser reduzida de R\$ 154.098,83 para R\$ 55.132,64. Infração parcialmente elidida.*
- 2- infração 02 - em obediência ao art. 93, V, “b” do RICMS/BA, é vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo no período fiscalizado. Infração caracterizada.*
- 3- [...]*
- 4- infração 04 - é vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço não for tributada ou for isenta do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida (art. 97, I “a” do RICMS/BA). Infração caracterizada.*

Da análise dos elementos constantes do processo, constato que efetivamente houve cobrança de valores já levantados no Auto de Infração de número 300199.0001/04-5, todos relativos a março de 2003 e designados nas notas fiscais de números 029.991, 029.992, 029.993, 029.994 e 029.995 através do CFOP 1255. Como dito, após a devida correção (fl. 656), o valor de ICMS exigido relativo à infração 01 deve ser reduzido de R\$ 154.098,83 para R\$ 55.132,64.

De forma idêntica, acato os argumentos trazidos pelos autuantes na resposta ao pedido de diligência de fl. 698, uma vez que constato assistir razão aos mesmos quando ponderam que os mencionados valores foram mantidos pelo fato de o sujeito passivo ter se creditado sem apresentar a documentação respectiva, sendo que aqueles não se encontravam inclusos no Auto de Infração de número 300199.0001/04-5, quando informam que os únicos valores que tiveram erro de digitação do CFOP foram os designados na fl. 652, totalizando R\$ 98.966,19 e que os créditos reclamados remanescentes não dizem respeito ao mencionado Auto de Infração nem tiveram erro de digitação de CFOP.

Ante o exposto, acolho a revisão fiscal elaborada à fl. 656 e voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 1.086.743,52, sendo que as quantias já pagas, através dos DAEs de fls. 660/661 devem ser homologadas.

A JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

A empresa apresenta Recurso Voluntário (fls. 708/713). Após identificar-se, de relatar sucintamente a parte do débito que reconheceu devida, e a Decisão proferida, informa que seu Recurso Voluntário limita-se às infrações 1, 2 e 4 na parte que entende ter sido abarcada pela decadência.

Entende ser necessária a reforma da Decisão em combate, posto que o crédito tributário exigido encontra-se decaído, de acordo com as regras estabelecidas no art. 150, § 4º, do CTN.

Afirma que, conforme previsão constitucional (art. 146, III, “b”, da Constituição Federal de 1988 – CF/88) cabe, apenas, à lei complementar dispor sobre normais gerais em matéria tributária, especialmente sobre a decadência. E o CTN, recebido como lei complementar, define que será aplicada a regra do § 4º do art. 150 para o caso em que há pagamento do tributo, ainda que parcial. O art. 173, I, do CTN somente será admitido para as hipóteses em que inexistente qualquer pagamento, não sendo o caso dos autos. Portanto, aplicável à hipótese do art. 150, § 4º, do CTN. Para corroborar a tese defendida, traz julgado do STJ (EDcl no Resp nº 697.101/MG), Decisão proferida por Julgador singular do Corpo de Julgadores da Secretaria da Fazenda do Estado do Piauí e colaciona entendimento externado pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí.

E, como somente foi cientificado do Auto de Infração em 01/10/2008, todos os créditos fiscais supostamente existentes até a data de 01/10/2003 encontram-se extintos pela decadência, em face de inércia do fisco pelo prazo fixado no artigo já citado.

Solicita o Provimento do Recurso Voluntário interposto para que seja declarada a decadência dos débitos anteriores a 01/10/2003 e, conseqüentemente, o cancelamento do Auto de Infração.

O processo foi encaminhado à procuradora assistente da NCA/PROFIS/PGE que o encaminhou ao Gabinete do Procurador Geral do Estado. Este, diante do fato de que a proposta de revisão do entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, despacha no sentido de que *“devem os processos então sobrestados ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS.”*(fls. 722/723).

A procuradora Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé apresenta o seguinte opinativo conclusivo a respeito da matéria em lide no presente processo (fls. 724/725): *A lei estadual, no seu art. 107 do COTEB, em conformidade com a previsão do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2003 teve início em primeiro de janeiro de 2004. Contando-se cinco anos de primeiro de janeiro de 2004, vemos que a autuação que foi lavrada em 30/09/2008, com ciência do sujeito passivo em 01.10.2008, ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a ocorrência de decadência. É importante assegurar que o recorrente não contesta os valores apurados no presente lançamento tributário nem tampouco aponta falhas ou irregularidades no procedimento fiscal. Ante as considerações acima expedidas, ratifico o Parecer de fls. 200/205, opino pelo improvimento do Recurso voluntário.*

VOTO

Toda a sustentação do Recurso Voluntário interposto prende-se à decadência dos fatos geradores ocorridos até a data de 01/10/2003 e referente às infrações 1, 2 e 4. A tese esposada pela empresa é que a regra a ser seguida encontra-se determinada no art. 150, § 4º, do CTN, a quem cabe, como lei complementar, dispor sobre normais gerais em matéria tributária, especialmente sobre a decadência.

Primeiramente, resalto de que quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS. Os PAF's restaram sobrestados, inclusive o presente.

A Procuradoria Geral do Estado, após detida análise do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos, então sobrestados, deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este Colegiado, o que ora faço, afastando, desta maneira, toda questão relativa aos prazos decadenciais arguidos pelo recorrente e mantenho o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A, bem como, aquelas determinações expressas no caput do art. 108-B do citado COTEB. O exercício é o de 2003. Aqui, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/04 e encerra em 31/12/2009, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 30/09/2008 e o contribuinte notificado da fiscalização em 01/10/2008.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, açambarca todos os aspectos ora postos no presente voto.

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da 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

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.

Em vista do exposto, os entendimentos externados pelo recorrente a respeito da contagem dos prazos decadenciais não podem ser acolhidos para desconstituir a ação fiscal até a data de 01/10/2003.

Quanto ao Recurso de Ofício apresentado, este não merece reparo. A própria fiscalização reconheceu que havia incluído, na infração 01, valores do imposto já exigidos no Auto de Infração nº 300199.0001/04-5 anteriormente lavrado. Desta forma, acataram as alegações de defesa e apresentaram demonstrativo dos valores indevidamente cobrados no lançamento, bem como o valor a ser exigido em relação à infração 01, o que foi aceito pela JJF.

Sendo matéria eminentemente fática, somente posso me alinhar com a Decisão recorrida.

Pelo exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício interpostos para manter inalterada a Decisão recorrida, observando que o órgão competente desta secretaria de fazenda deve homologar os valores efetivamente recolhidos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à decadência)

A controvérsia prende-se à decadência dos fatos geradores ocorridos até a data de 01/10/2003 e referentes às infrações 1, 2 e 4. A tese esposada pela empresa é que a regra a ser seguida encontra-se determinada no art. 150, § 4º, do CTN, a quem cabe, como lei complementar, dispor sobre normais gerais em matéria tributária, especialmente sobre a decadência.

Neste particular, em que pese o brilhante voto da Conselheira Relatora, Mônica Roters, me permito divergir do seu entendimento. Em consonância com outros votos de minha lavra sobre esta matéria, entendo que a decadência, de fato, se configura no caso em apreço, pois decorreram-se mais de 05 anos entre a data da lavratura do lançamento de ofício (30/09/2008) e a data da ocorrência dos fatos geradores contestados, ou seja, os fatos geradores ocorridos até 01/10/2003.

Antes de mais nada, verifico que se trata de matéria controversa, ainda não pacificada neste egrégio CONSEF, nem na PGE/PROFIS. O próprio despacho do Procurador Geral da PGE, Dr. Rui Moraes Cruz, traz à baila esta controvérsia e a busca de um novo entendimento sobre a matéria.

Compulsando a matéria em tela através de apurada pesquisa jurídica, chego ao entendimento que o lançamento de ofício de crédito de ICMS atinente aos fatos geradores está atingido pela decadência à luz da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal. Por conseguinte, entendo que é insubsistente o lançamento acima citado.

Por sua vez, para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre a edição da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta 2ª CJF.

Pois bem, diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Primeiramente, ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, in litteris:

“EMENTA: 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 PROVIDO. 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, b, III, 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 PROVIDO. 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 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)” (grifo nosso)

Diante deste inconteste e claro pronunciamento, resta claro e justo que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo. (grifo meu)

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Entendo que para esclarecer essa discussão, é fundamental se proceder a uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna, ou seja, não pode ater-se a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, fica evidente que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Contudo, cumpre-me, antes de concluir o entendimento da inteligência da SV. 08, fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, da lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado.

Reitero que merece acolhida a valiosa manifestação exarada pelo Procurador Geral do Estado, Dr. Rui Moraes Cruz, acerca da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional.

Ora, é de meridiana clareza que se há necessidade de alteração, significa que tal norma jurídica não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 8.

Nessa seara, cumpre-me assinalar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho de Fazenda, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37,

caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, cinco anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquiria qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como se sabe, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Antes de mais nada, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

(...)

“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”

Em seguida, é salutar observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Trazendo à baila a decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, fica por demais evidenciado o entendimento consolidado do STJ:

“Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.

1. Agravo regimental no recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.

2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves,

Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.

3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.

4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011)”

Em face desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos, concluo que o prazo a ser observado é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 05 anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo quanto acima exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, por entender que operou a DECADÊNCIA do lançamento de ofício cujos fatos geradores, das infrações em tela ocorridos até 01/10/2003, pois os fatos geradores são superiores a 05 anos em relação à data da lavratura da autuação, ocorrida em 30/09/2008.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0004/08-9**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.086.743,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o *quantum* já recolhido.

VOTO VENCEDOR (Quanto a decadência) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Quanto a decadência) – Conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois, José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE
(Quanto a decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS