

PROCESSO - A. I. Nº 206844.0004/08-0
RECORRENTE - LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S.A. (NOVOGÁS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0001-04/09
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 08/05/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0091-12/12

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O lançamento foi efetuado utilizando regras previstas no Convênio ICMS 03/99. Restou comprovado que na apuração do imposto o contribuinte não aplicou o percentual da MVA previsto na mencionada norma. Infração subsistente. Rejeitadas as arguições de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Afastadas as preliminares de nulidade da autuação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo para impugnar a Decisão da 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 02/06/08, para exigir ICMS no valor de R\$55.587,29, acrescido da multa de 60% relativo à retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta, na descrição dos fatos, que a irregularidade decorre da não utilização da base de cálculo do imposto correta que é o preço da refinaria mais a MVA de 138,97%, conforme disposto no Convênio ICMS 03/99.

O sujeito passivo interpôs defesa inicial para combater a autuação. As argumentações do contribuinte, ora recorrente, foram rechaçadas pelos autuantes, que mantiveram o Auto de Infração em epígrafe.

Os autos foram encaminhados regularmente para análise e julgamento da 4ª Junta de Julgamento fiscal, que exarou a Decisão a seguir transcrita *in verbis*:

“O recorrente suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que ocorreu prescrição de parte do crédito tributário ora exigido, em razão da decadência dos fatos geradores relativos ao período de 01/01/03 a 31/05/03, por entender que extrapolou o prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º do CTN, para que o Estado da Bahia pudesse lançar crédito tributário do imposto sujeito a lançamento por homologação o que foi contestado pelos autuantes na informação fiscal.

Rejeito a preliminar de decadência suscitada tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 02/06/08 e o art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

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 administrativo, 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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

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.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, §4º do CTN, que se aplicam quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2003 e 2004, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/01/03 a 31/12/04 e só seriam desconstituídos em relação ao exercício de 2003, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/09.

No mérito o Auto de Infração acusa o contribuinte de ter feito a retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição, por força de Convênio ICMS.

Na defesa apresentada o autuado não questionou o valor do imposto apontado na autuação e sim que na apuração do valor exigido foi utilizada MVA que considera inadequada para a operação.

Com relação ao argumento defensivo de que a MVA utilizada pelo Estado da Bahia de 138,97% prevista na Cláusula Terceira do Convênio ICMS 03/99, não atinge a mesma carga tributária prevista para as operações interestaduais de 98,82%, observo que o ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, sendo que a Constituição Federal/1988, no seu art. 146, III, “a” reza que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Já a LC 87/96 no seu art. 8º, II definiu que a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

Por sua vez, com relação às operações com combustíveis e lubrificantes, o Convênio ICMS 03/99, do qual o Estado da Bahia é signatário, estabelece na sua Cláusula Terceira:

Cláusula Terceira: A base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor final fixado por autoridade competente.

Parágrafo primeiro: Na falta de preço a que se refere o “caput”, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o substituto, ou em caso de inexistência deste, o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais de margem de valor agregado:

...

II – na hipótese que o sujeito passivo por substituição seja produtor nacional de combustíveis, em relação aos produtos indicados no Anexo II, os percentuais nele constantes.

O Anexo II do Convênio ICMS 03/99 prevê MVA de 138,97% para operações interestaduais de combustíveis líquido derivado de petróleo.

Pelo exposto, seguindo os ditames legais da CF/88, a LC/87 em relação constituição da base de cálculo, estabeleceu entre seus critérios a adoção da MVA no cálculo do ICMS substituto, e em relação as operações objeto da autuação o Convênio ICMS 03/99, determinou que nas operações com combustíveis líquidos derivado de petróleo deve ser adotada a MVA prevista no Anexo II para as operações internas e interestaduais, sendo que no demonstrativo elaborado pelos autuantes que foram juntados às fls. 9 a 171, foi adotada a MVA de 138,97%. Portanto foi correto o procedimento fiscal adotado pela fiscalização na apuração da base de cálculo, mesmo porque a administração pública, por meio de seus atos administrativos deve obedecer ao que determina a lei (atividade vinculada).

Ao contrário do que foi argumentado, de que a norma aplicada é inconstitucional e fere o princípio da isonomia, não foi indicada qualquer lei que tenha sido aplicada na apuração do crédito tributário ora exigido, que colida com a regra matriz constitucional. Na situação presente, o Convênio ICMS 03/99 adequa-se a LC 87/96, que por sua vez segue regras quanto a constituição da base de cálculo delegada pela CF/88.

Ressalto que se o contribuinte entende que o percentual de 138,97% indicado no Anexo II do Convênio ICMS 03/99 não corresponde à carga tributária equivalente a prevista para as operações internas, deveria solicitar a revisão deste percentual ao CONFAZ, que poderia alterar o mencionado percentual por meio de um outro Convênio que modificasse o ora estabelecido, ou questionar judicialmente a norma quanto a possibilidade de desrespeitar o princípio da isonomia. Ressalto que de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Saliento que, conforme indicado no demonstrativo juntado pelo autuado à fl. 324, as unidades da Federação estabelecem alíquotas diferentes nas operações internas com GLP (17%, 18%), bem como redução da base de cálculo de modo que a carga tributária se equipare a 12%, o que influencia no cálculo dos percentuais estabelecidos no Anexo II do Convênio ICMS 03/99 (operações internas e interestaduais). Uma vez aprovado em Convênio ICMS os percentuais das MVAs previstas para as operações internas e interestaduais, cabe aos contribuintes fazer aplicação das MVAs estabelecidas nas operações internas e interestaduais praticadas, não podendo utilizar percentuais que lhe aprouver, sob pena de infringir a legislação do ICMS, fato que culminou na infração ora apontada.

Com relação às decisões trazidas ao processo do Conselho de Contribuintes, é certo que a autoridade administrativa pode examinar a inconstitucionalidade contida nas leis e rever os seus atos, entretanto, conforme apreciado anteriormente, na presente situação não foi indicada nenhuma lei que tenha sido aplicada no presente lançamento que pudesse ser configurada como inconstitucional.

Pelo exposto, concluo que não tendo o impugnante apurado e recolhido o ICMS na condição de contribuinte substituto, utilizando o percentual de 138,97% previsto no Anexo II do Convênio ICMS 03/99, o valor que foi pago é menor que o previsto na legislação do imposto e correto o valor exigido neste lançamento.

No que tange ao argumento de que a multa de 60% aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que é a prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito e Demonstrativo de Débito (fls. 3 e 4), se atendida as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração, adequando-se a carga tributária a capacidade do contribuinte.

Rejeito o pedido de dispensa do pagamento das multas, pois a penalidade indicada tem previsão na Lei nº 7.014/96 (art. 42), e este órgão julgador não tem competência para apreciar tal pedido ou redução de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 e art. 169, § 1º tudo do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”

Inconformado com a Decisão acima prolatada em 1ª Instância, o recorrente interpôs Recurso Voluntário no qual combate a autuação. Preliminarmente, arguiu a decadência do crédito tributário pelas razões abaixo expostas:

De acordo com o recorrente, a autuação se deu em 02/06/2008, por conta de retenção e recolhimento a menos de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, referente à suposta operação comercial realizada no período entre 31/01/2003 a 31/12/2004.

Pela argumentação do recorrente, a data da intimação do Auto de Infração foi 02/06/2008 e a data da realização da operação comercial ocorreu no período entre 31/01/2003 e 31/12/2004, fica patente com base no art. 150, § 4º, do CTN, que transcreveu no Recurso Voluntário interposto, a ocorrência da decadência do direito do Fisco Estadual em constituir o seu suposto crédito tributário referente ao período entre 31/01/2003 e 31/05/2003 e aplicar a respectiva multa, uma vez que entre as respectivas datas já transcorreram mais de cinco anos.

Aduziu ainda que “tanto a lavratura do Auto de Infração, como a notificação do oro recorrente foram realizadas após 5 anos da suposta ocorrência do fato gerador, em relação ao período compreendido entre 31/01/2003 e 31/05/2003”.

Salientou, ainda, que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, cujo prazo decadencial é contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador, trazendo na peça recursal decisões do Superior Tribunal de Justiça para robustecer a tese de decadência arguida. Desse modo, entendeu o recorrente que restou comprovado o “**instituto da decadência, fato que enseja a anulação do Auto de Infração em questão.**”

No mérito, o recorrente inicia suas argumentações frisando que a Decisão administrativa se ateve ao fato de que o Estado da Bahia não tem legitimidade para analisar questões afetas à constitucionalidade, sem se importar com o fato de que a instituição da Margem de Valor Agregado impôs ao contribuinte uma carga tributária superior àquela auferida pelos demais entes federativos, como os Estados do Ceará, Paraná, Rio Grande do Norte e São Paulo. Tal fato ficou comprovado na impugnação interposta mediante os cálculos utilizados para demonstrar a alegada incongruência.

Assim sendo, o recorrente asseverou que, de acordo com planilha já juntada aos autos no momento da defesa impugnatória, ***“os Estados acima citados procedem da mesma forma na aplicação da MVA interna e interestadual, respeitando o Princípio da Isonomia”***.

O recorrente trouxe à baila o seguinte raciocínio: *“a MVA aplicada no Estado do Paraná: adotando o valor simbólico de R\$ 1,00 com ICMS e multiplicando o resultado pela MVA interna (98,82%) do Estado, o resultado equivale ao MVA interestadual (125,93%), representado da seguinte forma: $(1/0,88 * 1,9882 = 2,2593)$ ”*.

Segundo o recorrente, o Estado da Bahia é o único estado brasileiro onde a MVA interna e interestadual não geram a mesma carga tributária, e desenvolve o seguinte cálculo tributário: *“adotando o valor simbólico de R\$ 1,00 com ICMS e multiplicando o resultado pela MVA interna (98,32%) do Estado, o resultado DEVERIA equivaler a MVA interestadual (125,36%), representado da seguinte forma: $(1/0,88 * 1,9832 = 2,2536)$ ”*.

Por conta disso, no Estado da Bahia os valores não são equivalentes, uma vez que a sua MVA interestadual corresponde a 138,97%, o que significa, a seu ver, completa ofensa ao Princípio da Isonomia. Contudo, todos os Poderes que compõem o Estado Democrático de Direito devem plena obediência à Constituição Federal sempre que tiverem que agir em seu âmbito de atuação. Cabendo a toda Autoridade Administrativa, quando se deparar com uma lei inconstitucional, ***“analisar a questão, a fim de preservar o estrito cumprimento da Constituição Federal, afastando a aplicação de norma inconstitucional”***.

No que se refere à multa aplicada na autuação em tela, o recorrente arguiu que, além de ser abusiva e desproporcional, a mesma é indevida, dada a insubsistência da infração imputada, uma vez que a Fazenda Pública do Estado da Bahia recebeu todos os valores que lhe eram devidos, na medida em que a carga tributária suportada pelo recorrente foi idêntica àquela repassada aos demais entes federativos.

Por tudo quanto expôs, o recorrente concluiu sua peça recursal requerendo que o Conselho da Fazenda Estadual desconstitua o lançamento do crédito tributário ora combatido, aduzindo ainda que, em face da decadência arguida de parte do crédito tributário, a autuação seja declarada nula de pleno direito. Caso o órgão julgador do CONSEF não acolha a preliminar suscitada, o recorrente requer que sejam acolhidas as razões de mérito, ***“julgando procedente o presente Recurso Voluntário, determinando o arquivamento do Auto de Infração, pela preeminência do Direito e da Justiça”***.

Em seguida, os autos foram encaminhados para a nobre PGE/PROFIS para emissão de seu Parecer opinativo. Consta antes do Parecer, o Despacho do i. procurador geral, dr. Rui Moraes Cruz, no qual assinalou que, em face das discussões sobre a matéria em foco, o presente expediente deveria retornar à PROFIS, de modo que fosse elaborada uma minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, parágrafo 5º do COTEB, com a finalidade legal de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais que constam do CTN, de acordo com documento acostado à fl. 372 dos autos.

De acordo com o Parecer que se seguiu, da lavra da preclara procuradora, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, com base no art. 107 do COTEB, consoante previsão contida no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, o início do prazo decadencial deve ser o 1º dia útil do exercício seguinte ao do fato gerador.

Assim sendo, no caso em tela, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2003 teve início em 1º de janeiro de 2004. Portanto, no entendimento da i. procuradora a autuação lavrada em 02/06/2008 se deu dentro do prazo legal de 5 anos, contados de 01/01/2004. Devendo-se assim afastar a alegação de decadência contida na peça recursal.

Em relação aos outros argumentos recursais, a PGE/PROFIS entendeu que a MVA aplicada é a prevista na legislação estadual, na forma estabelecida pelo Convênio ICMS 03/99 e concluiu seu Parecer, opinando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (Quanto à preliminar de decadência)

Compulsando os autos, analiso a preliminar de decadência arguida no Recurso Voluntário para o ICMS, cujos fatos geradores ocorreram no período entre 31/01/2003 e 31/05/2003, portanto, há mais de 5 anos da data da ciência da autuação, ou seja, 02/06/2008.

No que tange a esta arguição, estou cômico de que a mesma encontra amparo legal e vai ao encontro da tese por mim defendida em outros votos da minha lavra acerca desta matéria.

Com a devida vênua do i. relator do julgamento de 1º grau, mas os créditos tributários lançados pelos autuantes relativos aos meses de janeiro a maio de 2003 não podem subsistir, pelas razões que passo a discorrer a seguir:

Em consonância com outros votos de minha lavra sobre esta referida matéria, entendo que a decadência, de fato, se configura no caso em apreço, ou seja, decorreram-se mais de 05 anos entre a data da lavratura do lançamento de ofício e a data da ocorrência dos fatos geradores, ou seja, de janeiro a maio de 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 estão atingidos pela decadência à luz da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal. Por conseguinte, entendo que é insubsistente o lançamento para o período de janeiro a maio de 2003.

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 incontestado 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 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 está 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 08.

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, 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 05 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 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, 5 anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo quanto acima exposto, acolho a decadência arguida pelo recorrente, cujos fatos geradores ocorreram no período de 31/01/2003 a 31/05/2003, por terem decorridos mais de 5 anos da data da lavratura do Auto de Infração.

Considerando que nesta assentada de julgamento fui vencido em relação à preliminar de decadência do lançamento de ofício para os meses acima citados, passo a analisar a questão do mérito da autuação.

Não vislumbro a ilegalidade defendida pelo recorrente acerca da infração concernente a não utilização pelo sujeito passivo da base de cálculo correta, que é o preço da refinaria mais a MVA de 138,97%, conforme disposto no Convênio ICMS 03/99.

Como pude constatar na peça recursal do recorrente, o mesmo arguiu que o Fisco da Fazenda Pública do Estado da Bahia ao instituir o cálculo da MVA impôs ao contribuinte uma carga tributária superior àquela auferida pelos demais entes federativos, como os Estados do Ceará, Paraná, Rio Grande do Norte e São Paulo. A seu ver, o Estado da Bahia configura-se como o único ente federativo brasileiro onde a MVA interna e interestadual não geram a mesma carga tributária, ferindo assim o constitucional Princípio da Isonomia.

Primeiramente, informo que não cabe a esta e. 2ª CJF do CONSEF adentrar em questões de análise de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a luz do art. 167, I do RPAF/99. Assim, afastando esta arguição, cumpre-me ainda explanar que o cálculo utilizado pelo recorrente fere a legislação tributária no que prevê a LC 87/96, no seu art. 8, inciso II, amparado no art. 146, inciso III, "a".

O referido diploma legal estabelece que a base de cálculo, para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, resulta do somatório do valor da operação; o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço; e a margem de valor agregado, inclusive lucro, concernente às operações ou prestações subsequentes.

Acrescente-se que para as operações com combustíveis e lubrificantes, o Convênio ICMS 03/99, do qual o Estado da Bahia é signatário, através do inciso II da Cláusula Terceira prevê, para o caso do sujeito passivo por substituição ser produtor nacional de combustíveis, que o valor do percentual da MVA para os produtos indicados no Anexo II é de 138,97% para as operações interestaduais de combustíveis líquido derivado de petróleo.

Quanto à arguição do recorrente de que a multa é indevida e deve ser afastada pelo fato da infração não ser procedente, tal arguição não é cabível, vez que entendo que a imputação fiscal é procedente.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é abusiva, desproporcional e deve ser retirada, assinalo que a mesma tem amparo legal no art. 42 da Lei Estadual nº. 7.014/96. Esta e. 2ª

CJF falece de competência legal para julgar tal pleito, todavia, o sujeito passivo poderá ingressar com pedido de desoneração da multa por descumprimento de obrigação principal junto a da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 e art. 169, § 1º tudo do RPAF/BA.

Assim sendo, por tudo quanto analisado, à luz dos documentos acostados aos autos e da legislação aplicável, considerando que fui vencido na preliminar de decadência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência)

Este voto refere-se à arguição de decadência analisada nos autos deste processo.

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 02/06/2008, mas apenas em relação a fatos do exercício de 2003, dentre outros aspectos sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no artigo 150, §4º, do CTN. Os artigos 150, §4º, e 173, do CTN, estabelecem:

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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o artigo 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

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.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, objeto da arguição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2003 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2009.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 02/06/2008.

Quanto ao argumento, apresentado em sessão de julgamento, acerca da aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

Acórdão CJF nº 0130-11/11:

“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:

(...)

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.”

Pelo exposto, com a máxima vênia discordo do voto do ilustre Conselheiro Relator, e voto pelo Não Acolhimento da alegação quanto a se ter operado a decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com o voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206844.0004/08-0**, lavrado contra **LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S.A. (NOVOGÁS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$55.587,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à preliminar de decadência)

OSMIRA FREIRE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR
(Quanto à preliminar de decadência)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REP DA PGE/PROFIS