

**PROCESSO** - A. I. Nº 157064.0302/08-2  
**RECORRENTE** - IMBASSAY DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0094-04/10  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 27.12.2012

### **3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO C/JF Nº 0099-13/12**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **Infrações caracterizadas.**  
**2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. a) PARA O ATIVO IMOBILIZADO. b) PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. **Infrações caracterizadas.**  
**3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA TRIBUTÁVEL.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **Infração caracterizada.**  
**4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (Convênio ou Protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **Infração caracterizada.** Negado o pedido de diligência. **Decisão unânime. Afastada a alegação de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.**

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 157064.0302/08-2, lavrado em 23/12/2008 para exigir ICMS no valor histórico total de

R\$237.927,14, acrescido das multas de 60% e de 70%, além de penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessórias no valor total de R\$2.302,44, em razão de seis irregularidades:

INFRAÇÃO 1- Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$195.257,34, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2003 e 2004. Multa de 70%.

INFRAÇÃO 2- Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$39.051,46, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2003 e 2004. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3- Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$211,98, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo do próprio estabelecimento. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4- Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$1.582,16, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%, no valor de R\$ 2.302,44.

INFRAÇÃO 6- Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 1.824,20, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/A. Multa de 60%.

O Fisco acosta, às fls. 13 a 256, documentos que consistem em Termos de Intimação, demonstrativos do levantamento fiscal realizado, cópias de notas fiscais, cópias de Declarações e Apuração Mensal do ICMS - DMAs.

Às fls. 257 e 258 comprovantes de entrega, ao sujeito passivo, de cópia dos documentos anexados às fls. 01 a 253 do Auto de Infração, na data da sua cientificação ao sujeito passivo, em 20/01/2009.

O autuado impugna o lançamento de ofício às fls. 260 a 287, o autuante presta a informação fiscal às fls. 298 e 299, mantendo as acusações.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0094-04/10, às fls. 302 a 308. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

#### VOTO

*Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multa decorrente de 06 (seis) infrações.*

*Preliminarmente, em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos no exercício de 2003, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.*

*O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à 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, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.*

*Observe que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será 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.*

*Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.*

*Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessário a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.*

*Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.*

*Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.*

*O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.*

*Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, o fisco teria até o dia 31/12/2008 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 23/12/2008 não se configurou a decadência.*

*No tocante a argüição de inconstitucionalidade em relação a responsabilidade solidária, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.*

*Superada as questões preliminares, no mérito, observo que nas infrações 01 e 02, o auditor fiscal, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou falta de recolhimento do imposto pelo contribuinte na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 01), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 02).*

*Não pode ser acolhida a alegação defensiva de que o autuante não teria considerado os dados relativos aos inventários, uma vez que o autuante utilizou os dados relativos aos estoques iniciais e finais declarados pelo próprio contribuinte em suas DMAs - Declaração e Apuração Mensal do ICMS, relativas aos exercícios de 2002, 2003 e 2004 acostados às folhas 254, 255 e 256 dos autos. Assim, caberia ao autuado, quando da apresentação de sua defesa, ter acostado alguma prova de que suas declarações prestadas anteriormente à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia teriam sido corretas. Entretanto, a defesa não apresentou nenhum documento para comprovar tal alegação. Simples negativa da autuação, quando deveria ter apresentado cópia dos referidos livros Registro de Inventários.*

*Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.*

*No mesmo sentido, o art. 142, do citado regulamento, estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Ao adquirir mercadorias sem nota fiscal, o autuado torna-se o responsável pelo imposto daquele produto, conforme determina o art. 39, V, do RICMS/97, razão pela não pode ser acolhido o argumento defensivo de que deveria o fisco cobrar do vendedor. Ademais, somente o contribuinte autuado é que sabe de quem adquiriu as mercadorias sem nota fiscal, conforme restou comprovado nos levantamentos acostados aos autos.*

*Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 01 e 02) e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).*

*Assim, na autuação em lide, o autuante observou as determinações contidas na citada portaria, não sendo pertinente o argumento defensivo em relação ao procedimento na apuração do imposto devido e nem em relação às multas aplicadas, estando correta a apuração da base de cálculo, uma vez que o art. 10, I, alíneas “a” e “b” da Portaria nº 445/98 determina a cobrança do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e a cobrança do imposto devido por antecipação tributária.*

*Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizada as infrações 01 e 02.*

*Nas infrações 03 e 04, é imputado ao autuado a falta de recolhimento recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo do próprio estabelecimento (infração 03) e destinadas a consumo do estabelecimento (infração 04).*

*Em sua defesa o autuado alega que as mercadorias destinadas ao ativo e ao consumo do estabelecimento estão excluídas da hipótese de incidência da tributação do ICMS.*

*O argumento defensivo não pode ser aceito, uma vez que art. 2º, da Lei nº 7.014/96, determina que o ICMS incide, entre outras situações, sobre a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes.*

*No mesmo sentido, a exigência do pagamento da diferença de alíquotas está prevista no artigo 5º, inciso I, do RICMS/97, abaixo transcrito:*

*“Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;”*

*Logo, entendo que o procedimento fiscal foi corretamente realizado. Considerando o disposto no artigo 5º, inciso I, do RICMS/97, acima transcrito, ocorre o fato gerador do imposto referente à diferença de alíquotas, na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem adquiridos noutros Estados, cuja destinação seja para consumo, uso, ou ativo permanente do próprio estabelecimento.*

*Ante ao exposto, entendo que as infrações restaram caracterizadas.*

*Na infração 05, é imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias tributárias sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa 10%.*

*Em sua defesa o autuado apenas alegou decadência, questão que já foi analisada e afastada no início do voto. No mérito, não apresentou nenhum questionamento quanto aos demonstrativos e valores apurados. Portanto, entendo que a infração 05 restou caracterizada.*

*Na infração 06, é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88.*

*Em sua defesa o autuado apenas alegou decadência, questão que já foi analisada e afastada no início do voto. No mérito, não apresentou nenhum questionamento quanto aos demonstrativos e valores apurados. Portanto, entendo que a infração 06 restou caracterizada.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 318 a 345, reproduzindo alegações da impugnação originária. Em apertada síntese, o Recorrente inicialmente fala sobre tempestividade, discorre acerca de decadência do direito de lançamento do débito tributário, e descreve as imputações alegando, em relação à Infração 1, que teria ocorrido decadência aduzindo *“Com efeito, a empresa ora impugnante supostamente deixou de recolher aos cofres públicos ICMS de competência do exercício de 2003 e 2004. Assim, por tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, teria a União prazo até 01/01/2009 para constituir o crédito tributário do exercício de 2003, a partir de quando decaiu este seu direito, como de fato decaiu.”*

Cita jurisprudência, contesta a Decisão da JJF a respeito. Diz que *“(…) pouco importa a data de lavratura do Auto de Infração para fins de suspensão de prazo de prescrição/decadência. A data relevante é da data da ciência do contribuinte autuado, qual seja, dia 10 de janeiro de 2009.”*

Diz que a imputação 01 seria improcedente em relação ao exercício de 2003 por se ter operado a decadência.

Passa a falar sobre subsidiariedade da responsabilidade tributária defendendo a idéia de que *“Somente nos casos de inadimplemento do tributo pelo contribuinte direto é que o fisco pode direcionar a cobrança ao tomador do serviço, face a subsidiariedade da responsabilidade tributária, matéria pacífica nos superiores tribunais.”*

Discorre acerca da natureza dos institutos jurídicos, responsabilidade tributária, conceito de contribuinte, legalidade e constitucionalidade das normas do Direito Tributário, cita o artigo 146 da Constituição da República, artigo 134 do CTN, cita doutrina e julgados da esfera judicial acerca de Direito Previdenciário e de responsabilidade, conclui afirmando que seria impossível o crédito tributário ser exigido do substituto tributário antes de esgotadas as possibilidades de cobrança do contribuinte direto, ou substituído tributário, alegando que a responsabilidade do substituto seria subsidiária.

Repete a alegação defensiva inicial no sentido de que o Fisco não teria analisado os dados do seu livro Registro de Inventário, porque não o solicitou e a esse não teve acesso, *“para aferir o montante existente em seu estoque à época do fato gerador do tributo supostamente devido.”*

Diz que o *“fiscal certificou a inexistência de escrituração das entradas das mercadorias, ou seja, não havendo a escrituração das entradas no livro de entrada somente através da análise do livro de inventário o fiscal poderia aferir eventual estoque existente na empresa.”*

Volta a dizer que isto implicaria improcedência do Auto de Infração no que tange à Infração 1, e novamente *“Requer, por conseguinte, diligência fiscal por fiscal estranho ao feito com vistas a apurar o verdade dos fatos.”*

Questiona a multa de 70% aplicada, aduzindo que *“(…)com base no art. 915 do RICMS, a multa aplicada para imposto incidente sobre operação sujeitas ao regime de substituição tributária há de ser aplicada a multa no importe de 60% do valor do tributo principal, conforme literalidade do diploma normativo abaixo transcrito, verbis:…).*

Expõe que, caso seja mantida a autuação nesse particular, requer seja reduzida a multa aplicada para 60% do valor do débito, *“na forma do art. 915 do RICMS.”*

O Recorrente passa a se pronunciar sobre a imputação 2 aduzindo que teria ocorrido decadência do direito de exigência do crédito tributário do exercício de 2003, repetindo os argumentos já anteriormente levantados a respeito, novamente dizendo que desta alegada decadência decorreria a improcedência da autuação quanto a este exercício objeto da autuação. O contribuinte transcreve, em relação à Infração 2, as suas alegações acerca da Infração 1.

Passa a falar sobre as imputações 3 e 4 relatando que estas dizem respeito a suposta inexistência de pagamento de diferença de alíquota interna e interestadual nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao próprio consumo do estabelecimento. Diz que conforme

jurisprudência dos Tribunais Superiores, as mercadorias destinadas a ativo fixo e consumo estariam excluídas da hipótese de incidência da tributação pelo ICMS. Transcreve julgado de 2005. Diz que por este motivo as imputações 3 e 4 seriam improcedentes.

O contribuinte pronuncia-se sobre as Infrações 5 e 6 alegando decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública em relação ao exercício de 2003, transcrevendo suas assertivas anteriores sobre o tema.

Conclui requerendo a declaração de improcedência do Auto de Infração com fulcro nos seus argumentos, tanto por decadência do direito de o Fisco lançar o crédito tributário do exercício de 2003, como por alegada inconsistência do levantamento quantitativo realizado pelo fiscal, porque *“o fiscal certificou a inexistência de escrituração das entradas das mercadorias, ou seja, não havendo a escrituração das entradas no livro de entrada somente através da análise do livro de inventário o fiscal poderia aferir eventual estoque existente na empresa.”*

À fl. 357, solicitado por este Conselho pronunciamento da PGE/PROFIS acerca das alegações de decadência suscitadas pelo Recorrente, a douta Procuradora-Assistente da PGE/PROFIS, Aline Solano Casali Bahia, emite Despacho encaminhando os autos ao gabinete do Procurador-Chefe dessa Procuradoria Especializada.

À fl. 358 o digno Procurador-Geral do Estado, Rui Moraes Cruz, emite Despacho no sentido de que, tendo em vista que a proposta de revisão de entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, deveriam os autos ser analisados de acordo com entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, aduzindo ser necessária a elaboração de minuta de projeto de lei com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas constantes do CTN.

Às fls. 359 a 361, a preclara Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa emite Parecer citando o artigo 150, §4º, do CTN; artigo 28, §1º, do COTEB; texto do jurista Paulo de Barros Carvalho e jurisprudência de Tribunais Superiores, afinal posicionando-se no sentido de que não se operou a decadência em relação ao lançamento em foco, em específico quanto ao exercício de 2003.

Em relação à alegação de recolhimento do ICMS pelo substituto tributário, expõe que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas sem nota fiscal, fato revelado pela auditoria de levantamento quantitativo de estoque, o que comprova que o imposto não fora recolhido anteriormente, devendo ser exigido do autuado, e que os argumentos fáticos do contribuinte não poderiam ser aceitos porque o levantamento fiscal foi realizado com base na escrituração fiscal do sujeito passivo.

A digna Procuradora aduz que no tocante à diferença de alíquota não cabe a alegação de não incidência do ICMS porque a Constituição da República, em seu artigo 155, §2º, II, VII alíneas “a” e “b”, e VIII, prevê expressamente a repartição das receitas entre os Estados da Federação, no caso de aquisições interestaduais de bens do ativo, ou material para uso e consumo. Que o artigo 2º da Lei estadual [Lei nº 7.014/96] também assim dispõe acerca do tema.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às seis infrações imputadas.

Preliminarmente, em relação à alegação recursal relativa à pretendida ocorrência de decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Estadual da Bahia, em relação ao exercício de 2003, observo que os artigos 150, §4º, e 173, ambos 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 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.*

*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, em relação aos quais o contribuinte alega se ter operado a decadência, foram relativos ao 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 comungo do entendimento da PGE/PROFIS no sentido de que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 23/12/2008.

Outro aspecto levantado pelo sujeito passivo diz respeito à caracterização do lançamento em si, posto que na presente lide o sujeito passivo advoga no sentido de que o lançamento realizado pela autoridade fiscal só se encontraria definitivamente ocorrido com a cientificação ao sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, nessa linha de raciocínio expondo que só após tal cientificação ao sujeito passivo é que o lançamento de ofício teria eficácia no sentido de evitar que ocorresse a decadência relativa ao direito de constituição do crédito tributário.

Contudo, equivoca-se o contribuinte.

Na realidade, o lançamento de ofício, na situação em foco com a lavratura de Auto de Infração, é ato do Poder Público, que figura como sujeito ativo da relação tributária.

Por conseguinte, tendo o Estado o poder-dever de agir, e neste sentido o poder-dever de constituir o crédito tributário, o lançamento deste crédito é apenas um ato administrativo vinculado.

A eficácia de tal ato administrativo, relativamente à cientificação ao sujeito passivo, diz respeito a contagem de prazo para impugnação pelo contribuinte, e prazo para pagamento integral, ou parcial, do débito lançado pela autoridade fiscal. Por exemplo, se um Auto de Infração é lavrado, e o sujeito passivo não é do mesmo regularmente cientificado, tal lançamento não poderá ainda ter eficácia quanto à cobrança administrativa, e/ou judicial, do débito lançado.

Mas a data da realização do lançamento de ofício, ato da administração pública, tem eficácia relativamente à interrupção da contagem para efeito de caracterização de decadência do direito de lançamento, independentemente da cientificação ao contribuinte, que é outro, e necessariamente posterior, ato administrativo.

O contribuinte pode, e deve, declarar o imposto que calculou devido ao Estado mas este, na condição de sujeito ativo da relação jurídica, é aquele que tem o poder de analisar e homologar o auto-lançamento de débito tributário previamente realizado pelo contribuinte e, mesmo quando não tenha sido esse auto-lançamento realizado, proceder ao lançamento de ofício. Assim define o CTN em seu artigo 142:

CTN:

**Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.  
(destaques nossos)*

Portanto, a data de lavratura do Auto de Infração é a data válida para efeito de impedir que se opere a decadência do direito de lançar o crédito tributário, e não a data de cientificação ao contribuinte, pelo que não acolho a arguição recursal neste sentido.

Quanto ao questionamento 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.”*

Ademais, não se trata de pagamento a menos, pois na realidade não há comprovação de pagamento parcial dos débitos lançados.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido da não ocorrência da decadência em relação ao período objeto do lançamento fiscal, neste incluído o exercício de 2003.



De ofício verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, se pronunciado quanto ao mérito neste processo.

Ainda preliminarmente, indefiro o pedido de realização de diligência, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, em razão de que o contribuinte nada de objetivo trouxe em termos de dados específicos, e nem de provas documentais, aos autos, que fundamentasse sua pretensão no sentido de que fosse realizada uma diligência para apurar as suas alegações defensivas, e também porque as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

No mérito, observo que a Decisão objeto do Recurso Voluntário não merece reparo.

O contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso, o quanto já apreciado em primeira instância.

Quanto às alegações recursais pertinentes às Infrações 1 e 2, assinalo que, tal como já foi exposto no julgamento em primeiro grau, está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Porém ressalto, quanto ao instituto da solidariedade tributária, que o artigo 121 do CTN define quais são os sujeitos passivos da obrigação tributária:

*CTN:*

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*(destaques nossos)*

E este mesmo diploma legal, em seu artigo 124, determina que as pessoas que tenham interesse comum na situação, bem como aquelas que são expressamente designadas por Lei, são solidariamente obrigadas, em seguida afastando o benefício de ordem postulado pelo recorrente:

*CTN:*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II – as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

*(destaques nossos)*

Vem então a Lei estadual baiana nº 7.014/96 que, em seu artigo 6º, determina:

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*(..)*

*IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega **desacompanhadas da documentação fiscal** exigível ou com documentação fiscal inidônea;*

(...)

*§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.*

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

(...)

*§ 4º. Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no §6º do art. 23 desta Lei:*

(...)

*"§ 4º Será exigido o pagamento antecipado do imposto, a ser efetuado pelo próprio contribuinte, observado o disposto no § 6º do art. 23:*

*(§4º - redação vigente até 30/03/10, atingindo o momento de ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação)*

*I - na entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, tratando-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, ou sendo o destinatário microempresa comercial varejista;*

*(inciso I - redação vigente até 30/06/07, atingindo o momento de ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação)*

(...)

*§ 7º. O responsável por substituição sub-roga-se nos direitos e obrigações do contribuinte, estendendo-se a sua responsabilidade à punibilidade por infração tributária.*

Assim, tendo sido constatado, por meio de auditoria na qual foi realizado levantamento dos dados informados ao Fisco pelo próprio autuado e oro recorrente, que a empresa adquiriu, de terceiros, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, e tendo sido verificado que tais mercadorias estavam submetidas ao regime de substituição tributária, restou caracterizado, em relação às infrações 1 e 2, tanto o interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores, quanto à situação de responsável por designação legal. Por conseguinte, afasto a alegação recursal no sentido de que o recorrente não poderia ter sido responsabilizado pelo recolhimento do tributo, por ser responsável solidário tratando-se, portanto, de solidariedade, eu não comporta benefício de ordem, e não de subsidiariedade, como pretende o contribuinte.

No que tange à alegação recursal no sentido de que o Fisco não lhe teria solicitado o seu livro Registro de Inventário e que por este motivo não teria acessado seus dados inventariados, observo que o digno Relator de primeira instância já abordou também esta questão esclarecendo que “o autuante utilizou os dados relativos aos estoques iniciais e finais declarados pelo próprio contribuinte em suas DMAs - Declaração e Apuração Mensal do ICMS, relativas aos exercícios de 2002, 2003 e 2004 acostados às folhas 254, 255 e 256 dos autos.”, pontuando ainda que o contribuinte nada trouxe a este processo, que comprovasse que ele, contribuinte, houvesse cometido algum equívoco em relação aos dados de seu inventário, dados esses que o sujeito passivo informou a esta SEFAZ. E de fato, nem em sede de impugnação originária, nem em sede de Recurso, o contribuinte mencionou sequer um item de mercadoria que houvesse supostamente sido equivocadamente informado em suas DMAs, ou que estivesse incorreto em qualquer dos demonstrativos, que ele, sujeito passivo, recebeu do Fisco, relativos à auditoria de levantamento quantitativo de estoque realizada.

Ressalto, ainda, que colide frontalmente com a realidade comprovada nos autos deste processo a inverídica alegação recursal no sentido de que o contribuinte não teria sido intimado a apresentar o seu livro Registro de Inventário dos exercícios de 2003 e de 2004 ao Fisco na ação fiscal objeto da lide em julgamento, porquanto tal solicitação lhe foi oficialmente feita em duas ocasiões distintas, conforme provam o Termo de Intimação de fl. 13, com data de ciência do contribuinte em 21/10/2008, e o Termo de Intimação de fl. 14, com data de ciência do contribuinte em 07/11/2008.

Ainda mais cuidadoso foi o Fisco, quando na Intimação de fls. 16 e 17 teve a precaução de solicitar, do sujeito passivo, a correção das possíveis inconsistências relativas ao seu registro 74 (dados do livro Registro de Inventário) nos arquivos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA que o contribuinte enviara previamente a esta SEFAZ. Assinalo, por oportuno, que no supramencionado registro 74 dos arquivos SINTEGRA que o contribuinte enviara a esta SEFAZ consta à existência de estoque final “zero” nos exercícios de 2003 e de 2004.

Assinalo, também, que determina o CTN em seu artigo 147:

*CTN:*

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

*§ 2º. Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.  
(destaques nossos)*

No mesmo sentido da inteira responsabilidade do contribuinte pelos dados que informa à Fazenda Estadual por meio eletrônico, também prevê o COTEB, em seu artigo 129-A:

*COTEB:*

*Art. 129-A. A declaração de obrigação tributária pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação, ou através de denúncia espontânea inadimplida, integral ou parcialmente, importa em confissão de dívida e torna constituído o crédito tributário, sendo dispensada a emissão de notificação fiscal para sua exigência.*

Em relação à multa de 70% aplicada na infração 1, observo que esta foi aplicada neste percentual não por se tratar de cobrança de imposto devido em razão de substituição tributária, e sim por se referir a cobrança de imposto não recolhido, cujo montante foi apurado por meio de auditoria de levantamento quantitativo de estoque na qual se constatou a aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, situação para a qual a previsão de multa de 70% se encontrava, à época dos fatos geradores da autuação, na redação então vigente do inciso III do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Tal multa, nos dias atuais, está no percentual de 100% do valor do imposto devido, pelo que se aplica o percentual de multa de 70%, ainda em vigor na data dos fatos geradores apurados.

Assinalo que a infração 2 tem conexão direta com a Infração 01, mas nessa segunda situação se trata de cobrança de ICMS devido pelo autuado em operação em que houve substituição tributária, quando então cabível a aplicação da multa no percentual de 60% do valor do ICMS lançado, tal como tipificado no Auto de Infração.

Por tudo quanto exposto, e inclusive observando que o contribuinte não logrou comprovar qualquer erro relativo a dado numérico relacionado ao levantamento quantitativo de estoque realizado, voto no sentido da manutenção da Decisão *a quo* no sentido da procedência das imputações 1 e 2, inclusive quanto às multas aplicadas.

Em relação às infrações 3 e 4 assinalo que, tal como já exposto neste voto, é vedado a este contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade, de dispositivo normativo em vigor. Prevê a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 2º:

*ICMS:*

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*(...)*

*IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra*

*unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes;*  
(destaques nossos)

Assim, por haver a incidência do ICMS, e não restando comprovado, pelo contribuinte, qualquer equívoco no respectivo levantamento fiscal realizado, voto no sentido da manutenção da Decisão *a quo* no sentido da procedência das imputações 3 e 4.

Quanto às imputações 5 e 6, o contribuinte apenas alegou que teria ocorrido decadência em relação ao exercício de 2003, tema já abordado neste voto e, por este motivo, esgotado o assunto, igualmente voto no sentido da manutenção da Decisão *a quo* no sentido da procedência das imputações 5 e 6.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

#### **VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)**

Em que pese o brilhantismo do voto da relatora, divirjo do seu entendimento quanto à preliminar de decadência, pois entendo que assiste razão ao Recorrente, uma vez que entendo que a constituição do crédito tributário somente ocorreu 20/01/2009, quando da notificação ao sujeito passivo, conforme fls. 257/258 (comprovante de entrega, ao sujeito passivo, do Auto de Infração e de seus anexos).

Frise-se que o crédito tributário só é constituído com o lançamento eficaz, para o qual é imprescindível a regular notificação do contribuinte para o oferecimento de defesa. A pura e simples lavratura do Auto de Infração não tem o condão de constituir o crédito tributário. Tão somente após a regular notificação do sujeito passivo é que o lançamento tributário se perfaz. Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

*AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE EDITAIS. EFICÁCIA DO ATO. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.*

*1. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.*

*2. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se a ausência de notificação do lançamento do crédito tributário o torna inexistente e, portanto, restaria configurada a impossibilidade jurídica do pedido; (b) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local, bem como a publicação de editais para notificação do vencimento da contribuição sindical rural; e (c) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.*

*3. "A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte - que é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal - e oponível a ele - que não mais terá direito a certidão negativa de débitos em sentido estrito.*

*A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Mi. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que: 'Com a publicação fixa-se a existência para a lei e identifica-se a sua vigência...' (...)" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1076).*

*4. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.*

*5. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.*  
[...]

(AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195)

**TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.**

1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. **Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.**

4. Recurso especial não provido.

(REsp 999.020/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13.05.2008, DJ 21.05.2008 p. 1)

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 530 DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. AÇÃO DE COBRANÇA. SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTE A DEMANDA. ACÓRDÃO QUE, POR MAIORIA, RECONHECEU A NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DETERMINOU A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. EMBARGOS INFRINGENTES. CABIMENTO.**

1. Malgrado o acórdão recorrido, com base no art. 267, VI, do CPC, reconheça a inexistência de "qualquer das condições da ação", porquanto o **"lançamento nulo e a falta da notificação acarretam a inexistência formal do crédito tributário"**, emite juízo de mérito sobre o título que supostamente legitima a cobrança da contribuição sindical. Assim, conclui-se que a hipótese amolda-se à regra prevista no art. 530 do CPC — acórdão por maioria, proferido em sede de apelação, que reformou a sentença de mérito —, razão pela qual é viável a apresentação de embargos infringentes.

Nesse sentido: REsp 855.148/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 9.10.2006.

2. Recurso especial provido.

(REsp 734.448/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.12.2007, DJ 18.02.2008 p. 24)

**AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNAIS LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE.**

**CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL. ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ.**

**APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.**

[...]

6. **A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.**

7. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local; e (b) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

8. **A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.**

9. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no Ag 922.099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.06.2008, DJ 19.06.2008 p. 1)

Note-se que, sem a notificação ao sujeito passivo, o ato administrativo de lançamento tributário não se perfaz. Neste sentido, o voto do Ministro Luiz Fux, ao analisar o Recurso Especial n.º 748.953:

*“Isto porque a notificação assume a função relevantíssima de levar ao conhecimento do contribuinte o lançamento que lhe respeita. Por isso que, ausente a regular notificação do lançamento, este não se perfaz, não gerando direitos ao Fisco. A notificação é requisito de perfeição do lançamento, o qual deve, portanto, considera-se um ato receptício, na lição de Ruy Barbosa Nogueira.*

*Paulo de Barros Carvalho, discorrendo sobre a imprescindibilidade da regular notificação do lançamento tributário, assevera que: “O lançamento pode ser válido, porém ineficaz, em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada. (...) Se o lançamento existir e for válido, não irradiará qualquer efeito jurídico, enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação. Mesmo existente e válido, o lançamento pode ficar prejudicado em sua eficácia, pela demonstração de vício capital (nulidade absoluta) ou accidental (nulidade relativa) do ato de notificação.” (apud Alberto Xavier, ob. cit.).*

*Desta forma, revela-se a ineficácia do lançamento, com a conseqüente nulidade da Execução Fiscal nele fundada, verificada a ausência de notificação do contribuinte, cujo direito à ampla defesa no processo administrativo é assegurado constitucionalmente.”*

Face ao exposto, dirijo do voto condutor quanto à análise da decadência tão somente e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para acolher também a preliminar de decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no ano 2003, referentes a todas as infrações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **157064.0302/08-2**, lavrado contra **IMBASSAY DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$237.927,14**, acrescido das multas de 70% sobre R\$195.257,34 e 60% sobre R\$42.669,80, previstas no art. 42, incisos III e II, “d” e “f”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.302,44**, prevista no inciso IX do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios correspondentes, conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros: Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Vanessa de Mello Batista e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2012.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

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