

PROCESSO	- A. I. N° 180642.0500/06-0
RECORRENTE	- A PROVEDORA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA. (A PROVEDORA MÓVEIS)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0073-04/09
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 18/06/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0111-12/12

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DE MAIOR EXPRESSÃO: ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença das entradas – valor de maior expressão – por presunção legal, indicando que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Restaram comprovados equívocos no levantamento fiscal, os quais foram corrigidos mediante diligências fiscais, o que resultou em redução do débito. Infração subsistente em parte. 2. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS COM PREÇO INFERIOR À ÚLTIMA AQUISIÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA. A autuação diz respeito a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa. Alega o autuado não ter causado prejuízo a Fazenda Estadual. Exigência mantida. Rejeitada a arguição de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à decadência e mérito. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/09/2006 para exigir ICMS no valor de R\$75.669,68, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Consta ainda que foi anexado ao PAF CD contendo arquivos de correção de levantamento quantitativo em função da venda para entrega futura e lançamentos do ECF - (2001 e 2002) - R\$ 37.170,10.

02. Recolhimento do ICMS a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo relativo a transferência de mercadorias para estabelecimento do mesmo titular com valor inferior ao praticado nas entradas. De acordo com o art. 56, IV, “a”, RICMS BA, o valor será o preço de aquisição ou o valor correspondente a entrada mais recente da mercadoria. Consta ainda que foi anexado ao PAF, CD contendo arquivos referente à transferência - (2001 e 2002) R\$ 38.499,58.

Foram apresentadas defesa tempestiva às fls. 788 a 793, contestando as infrações, pedindo diligência e arguindo decadência de parte do lançamento, bem como informação fiscal às fls. 804 a 807, solicitando a procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 4^a JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO”

Inicialmente, afasto a preliminar de cerceamento de defesa, tendo em vista o prazo de 30 dias para efetuar as verificações necessárias, sobretudo, na infração 02. Foram observadas, no caso concreto, todas as garantias processuais de segurança jurídica, de ampla defesa, do contraditório, lhes foram oferecidas, inclusive com realização de diversas diligências, nas quais foram revisadas as quantidades apontadas na autuação, com base nas provas que foram apresentadas junto com a sua defesa e nos momentos de cada diligência executada. Por isso, concluo que as inconsistências alegadas e provadas foram saneadas em conformidade com o disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), com prevalência ao princípio da verdade material.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas de mercadorias, efetuou pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Recolhimento a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo relativa a transferência de mercadorias para estabelecimento do mesmo titular com valor inferior ao praticado nas entradas.

Argumenta o autuado, na infração 01, que o levantamento quantitativo está repleto de erros e omissões por ausência de registros de notas fiscais e por registro em duplicidade; na segunda infração, aduz que o fato não ocasionou prejuízo ao fisco estadual, uma vez que o débito de um estabelecimento é crédito em outro do mesmo titular. Observa que, em outros Estados, tais operações estão isentas, no máximo, poderia ser aplicada uma multa fixa.

Verifico que, com relação a infração 01, a fim de sanear as dúvidas existentes nos levantamentos efetuados pela fiscalização foram procedidas várias revisões e diligências, através de órgão especializado da Secretaria da Fazenda. Assim, a cada contestação defensiva, acompanhada dos documentos de pertinência, procedeu-se revisão no levantamento quantitativo de estoque e apresentado novo demonstrativo de débito no qual foi reduzido o débito da infração 1 para R\$ 12.124,21, ano 2001 e R\$ 15.008,62, ano 2002. (fl. 913).

O autuado contestou o resultado da diligência, argumentando que ainda permaneciam quantidades incorretas e indicou várias notas fiscais de retorno de conserto não acatadas durante a ação fiscal. Esta JJF converteu novamente o processo em diligência e o diligente prestou nova informação fiscal (fls. 955/957) reconhecendo a procedência dos documentos apresentados, uma vez que os produtos relacionados estavam na assistência técnica para conserto no exercício de 2001, e retornou ao estabelecimento no exercício seguinte. O diligente anotou as notas fiscais das saídas para conserto e os documentos fiscais dos respectivos retornos. No final, o débito foi novamente reduzido para R\$ 11.106,33, em 2001 e mantido em R\$ 15.008,62, em 2002, conforme demonstrativo de fl. 958. O impugnante ao tomar conhecimento do resultado da segunda diligência não se manifestou.

Pelo exposto, concluo pela procedência parcial da exigência, conforme CD juntado à fl. 783, contendo o levantamento analítico do levantamento quantitativo de estoques consolidados nos demonstrativos sintéticos acostados às fls. 10 a 637 e após os ajustes das inconsistências, conforme as revisões fiscais procedidas com base nos documentos juntados ao processo pelo impugnante.

Observo ainda que tendo sido apurado inicialmente tanto omissão de entradas como de saídas de mercadorias em relação à infração 1, prevalecendo a omissão de entrada, é cabível a exigência do ICMS a título de presunção de receitas relativas às operações não contabilizadas, de acordo com o disposto nos artigos 13 e 14 da Portaria 445/98.

Concluo que não havendo contestação em relação aos valores apontados como devidos na última diligência determinada pelo CONSEF, acato o demonstrativo de débito apontado pelo diligente à fl. 958, considero devido o valor de R\$ 11.106,33 para o exercício de 2001 e R\$ 15.008,62 para 2002 totalizando exigência de ICMS de R\$ 26.114,95 na infração 01.

Com relação a infração 02, consta nos autos que o sujeito passivo transfere mercadorias para estabelecimento do mesmo titular com o valor inferior ao praticado nas entradas, totalizando um débito de R\$ 38.499,58 acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96;

O autuado diz tão somente que não teve tempo para proceder a uma melhor verificação e que o fato não ocasionou qualquer prejuízo ao fisco estadual, uma vez que o débito de um estabelecimento é crédito em outro do mesmo titular. Completa, isto é tão verdade que em outros Estados, tais operações são isentas. No máximo poderia ser cobrada uma multa.

Como se observa das razões defensivas, o sujeito passivo não nega a ocorrência das transferências das mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular com valor inferior ao das entradas, mas apenas que o fato não causou prejuízo do fisco. Ora, o §7º do art. 17 da Lei nº 7.014/96 é claro ao afirmar que na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o preço da aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Verifico ainda que foram entregues ao contribuinte os demonstrativos dos levantamentos fiscais, fls. 639/667, consoante recibo de fl. 667 e o mesmo questionou apenas a exigüidade do tempo para as verificações, o que também é incabível, uma vez que o auto foi lavrado em setembro de 2006, havendo tempo mais que suficiente para uma efetiva impugnação do feito, caso reunisse o sujeito passivo elementos para combatê-lo. Foram feitas ainda seguidas manifestações pelo autuado, após as diligências realizadas, sem que quaisquer questionamentos acerca dessa infração fossem apresentados. Se o contribuinte não trouxe ao processo documentos que pudessem questionar o levantamento fiscal objeto da infração 02, incidiu em recusa de comprovar fato controverso com elemento probatório importando em presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, nos termos dos artigos 142 e 143, RPAF/BA.

O contribuinte é estabelecimento sob regime normal de apuração do imposto. Nesta situação, sendo o ICMS um tributo não cumulativo (art. 155, §2º, I CF/88), o débito tributário é apurado por sistema de conta-corrente fiscal, compensando-se o débito tributário referente às operações de saídas de mercadorias, e prestações de serviços, com o crédito fiscal atinente às entradas, ou aquisições de mercadorias, e serviços tomados. Por este motivo, se a transferência, ainda que entre empresas de mesmo titular, for efetuada com valor de mercadoria inferior ao que lhe foi atribuído quando da entrada, o débito fiscal na transferência da mesma mercadoria pelo sujeito passivo será menor, resultando esta operação em acúmulo indevido de crédito fiscal.

O contribuinte alega que, por se tratar de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, não houve prejuízo para o erário estadual, porque o débito a menos no estabelecimento remetente seria correspondente ao crédito no estabelecimento destinatário. Penso diversamente. Para mim afigura-se claramente que o intérprete não pode ir além do que dispõe as normas jurídicas, que são as fontes de direito, por excelência.

Assim, é a própria Lei Complementar 87/96 (art. 12, I) que considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadorias de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. É prudente ainda assinalar que obstante não haver incidência do imposto sobre simples operação de saída física, sendo imprescindível que também esteja presente uma operação mercantil, circulação jurídica, com mudança de titularidade, tais operações entre estabelecimentos do mesmo titular estão escoradas no princípio da autonomia dos estabelecimentos, positivado pelo inciso II, §3º, desse mesmo diploma geral, com efeito de autorizar a incidência do imposto, ainda que a operação em questão não seja propriamente mercantil. Tal outorga de autonomia para cada estabelecimento tem o escopo de instrumentalizar o Fisco de elementos de fiscalização, sem gerar grandes repercussões financeiras, porquanto as legislações estaduais permitem a transferência de crédito fiscal entre os estabelecimentos do mesmo proprietário. Igualmente, sem prejuízo para os estabelecimentos.

Os Estados membros têm tributado em função de política tributária e mesmo por reserva ao pacto federativo, tais operações, a exemplo da legislação paulista, determinam que “a base de cálculo na operação interna de transferência de mercadorias pode ser qualquer valor, desde que não inferior ao custo”.

Neste sentido, a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 17, §7º, inciso I (art. 56, IV, “a”, RICMS/BA), prevê a incidência de ICMS na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, determinando que a base de cálculo do imposto é o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, e o §1º, inciso I, do mesmo artigo, determina que integra a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque no documento fiscal mera indicação para fins de controle.

Por sua vez, o caput do artigo 14 da Lei nº 7.014/96 traz o conceito de estabelecimento, e seu §2º assim dispõe: “É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular”.

Posto isso, concluo pela regularidade do levantamento fiscal, não intentando o autuado a comprovação de quaisquer divergências. Infração 02, assim, não elidida.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 1000 a 1004), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada. Após transcrever cada uma das infrações para arguir a improcedência das infrações.

Afirma que o deslinde da infração 1 gira em torno da correta apuração do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, feita pelo autuante, mas que esta repleta erros e omissões “às vezes por não contabilizar certas Notas Fiscais, de entrada de mercadoria, às vezes por contabilizar estas notas em duplicidade”.

Para o exercício de 2001, diz que, por amostragem, já levantou os principais equívocos em dois demonstrativos já anexados, onde comprovaria a diferença de R\$34.885,17 no primeiro e R\$8.012,29 no segundo, além de cópias de notas fiscais, cupons fiscais e páginas divergentes dos livros de Inventário e outros documentos para sustentar sua tese.

Alega que atendeu à intimação do dia 17 de julho de 2007 para se manifestar sobre o Parecer ASTEC/CONSEF nº 120/2007 e comprovando que não restam motivos para a procedência da ação, não restando nenhuma diferença a ser tributada.

Em relação à infração 2, alega que o principal aspecto a ser analisado é que as mercadorias autuadas são relacionadas a transferências entre estabelecimentos do mesmo titular e, por isso, as supostas diferenças de valores apontadas pela fiscalização não podem ser tributadas pelo ICMS, uma vez que “*o fato gerador é a circulação econômica das mercadorias ou seja, sua compra e venda mercantil*”. Afirma também que a transferência não causou nenhum prejuízo para o fisco estadual, “*vez que o débito de imposto de um estabelecimento é crédito em outro do mesmo titular, na mesma data e período de apuração*”. Argumenta que em outros Estados da Federação, essa transferência já não é mais tributada, sendo isenta de destaque do ICMS nas referidas notas de transferência e que só caberia uma multa fixa.

Ao final, pede pela improcedência do Auto de Infração.

Em termos, os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS para exame. Ao exarar o Parecer de fls. 1.010 a 1.011, a ilustre representante da PGE/PROFIS, a procuradora Maria Dulce Baleiro Costa, faz uma breve síntese do Auto de Infração, da irresignação tracejada no Recurso Voluntário, para opinar pelo seu improviso, corroborando com a Decisão da 4ª JJF, em todos os seus aspectos.

Na infração 1, diz que foi objeto de duas diligências, com a apuração dos equívocos apontados e redução do valor inicialmente lançado. Fala que em sede de Recurso Voluntário não há qualquer demonstração objetiva dos erros remanescentes alegados.

Já em relação à infração 2, repele o argumento defensivo de que não há prejuízo ao erário, uma vez que, por se tratar de uma operação interestadual, o crédito fiscal lançado a maior seria suportado pelo Estado da Bahia, o que importa, evidentemente, em prejuízo aos cofres públicos. Também afirma a n. procuradora que a LC 87/96 dispõe de regras para as transferências interestaduais na intenção de evitar divergências entre leis estaduais, sendo que a lei da Bahia, em consonância com a legislação nacional, prevê que a base de cálculo será o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, integrando o ICMS a sua própria base de cálculo (art. 17, §7º, I e §1º, I).

Em assentada de julgamento do dia 26.10.09, essa 2ª CJF decidiu pela realização de diligência à PGE/PROFIS, para que fosse emitido Parecer sobre a repercussão nas questões discutidas dos autos, diante da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

O PAF foi dirigido à PGE/PROFIS que determinou o sobrestamento dos autos até a manifestação do Ilustre Procurador Chefe da PROFIS no incidente de uniformização de orientação jurídica nº PGE 2010391236-0.

Em 03.11.11, o ilustre Procurador Geral do Estado, o Senhor Rui Moraes Cruz, em sucinta resposta à solicitação anteriormente elaborada (fl. 1.017), manifesta-se no Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica de título “*PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO*” afirmando que não foi acolhida a proposta de revisão do entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009, devendo os processos sobrestados ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS.

Ademais, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolheu a sugestão da Procuradora Chefe em exercício, para que tal Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica retornasse “à PROFIS para que seja elaborada uma minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”.

Após a reposta do Procurador Chefe, foi emitido novo Parecer da PGE/PROFIS (fls. 1.018 a 1.019), da lavra da ilustre procuradora Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, fazendo uma breve explanação dos fatos, do Recurso Voluntário e do cerne da questão. Entende que é válida a norma do art. 107 do COTEB e não se aplica ao caso em lide a SV 08 do E. STF.

Alega que a ressalva prevista no início do §4º do art. 150 do CTN embasa a validade do art. 107 do COTEB, ou seja, a lei estadual, utilizando-se do permissivo legal do CTN, pode prorrogar o início do prazo decadencial para os tributos estaduais por homologação, como o ICMS, para o primeiro dia do exercício seguinte. Portanto, como o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2001 tivera início em primeiro de janeiro de 2002, a autuação do caso em exame (lavrada em 28.09.2006) ocorreu dentro do prazo legal.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência, as transferências e em relação ao mérito)

Trata-se de Recurso Voluntário que tem por objeto o pedido de improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

Ab initio, de ofício, passo a analisar a questão preliminar sobre a decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação ao presente PAF.

O recorrente sustentou em defesa que, no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram em 2001 e a autuação foi lançada somente em 28.09.2006, ou seja, cinco anos após quase todos os fatos geradores.

Por seu turno, 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 constitucionalidade, 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 PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, 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 PROVÍDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 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 inequívoco pronunciamento, está claro 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.

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.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a ilustre procuradora no seu Parecer de fls. 1018 e 1019.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer 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.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição

deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os arts. 45 e 46 da Lei nº 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, salta aos olhos 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.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS às fls. 1017, de 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. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Destarte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma 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.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à

administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho de Fazenda, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira 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 sabido, 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.

Primeiramente, 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”

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

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

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

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe 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)"

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extramente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de decadência com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica. Desse modo, percebo que a caracterização deve advir da lei, caso a caso.

No caso do ICMS, em regra, a apuração é mensal, com lançamento feito pelo contribuinte e homologação posterior dos cálculos e do pagamento pela autoridade administrativa.

Diante 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 nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 26.09.2001 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Vencido que fui e superada a preliminar da decadência, passo à análise das razões do Recurso Voluntário interposto.

Inicialmente, aponto que não houve nenhuma súplica em relação a questões preliminares de nulidades, prejudicais ao julgamento de mérito. Mesmo assim, compulsando os autos, entendo

que o presente Auto de Infração foi elaborado conforme as regras pertinentes, não sendo acometido de nenhum vício que o inquira de nulidade, consoante os arts. 18 e 39 do RPAF/BA.

Assim, passo para análise do mérito.

No que tange à infração 1, entendo que não merecem guaridas as insurgências elaboradas no Recurso Voluntário do contribuinte. Vislumbro que foram acatadas as argumentações defensivas pertinentes e foram realizadas as devidas retificações nos cálculos pelos fiscais revisores, sendo que não houve manifestação da empresa quanto aos últimos cálculos apresentados.

Também devemos apontar, como já mencionado pela nobre procuradora, às fls. 1.010 e 1.011, que não houve, em sede de Recurso, a demonstração objetiva dos erros ainda remanescentes na Decisão guerreada. Ora, sem tais indicações, necessárias para a comprovação do quanto alegado e dever da parte em demonstrar, fica impossível se fazer uma nova análise do lançamento tributário, que foi objeto de duas diligências e que, após ao julgamento de piso, deve ser tido como certo e líquido.

Diante do exposto, mantengo o julgamento de primeiro grau e julgo procedente em parte a infração 1.

Quanto à infração 2 do lançamento em epígrafe, o contribuinte foi acusado de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Em seguida, o autuante explica que “*o contribuinte transfere mercadorias para estabelecimento do mesmo titular com o valor inferior ao praticado nas entradas*”.

Por seu turno, o recorrente aduz que as mercadorias autuadas são relacionadas a transferências entre estabelecimentos do mesmo titular e, por isso, as supostas diferenças de valores apontados pela fiscalização não podem ser tributadas pelo ICMS, uma vez que “*o fato gerador é a circulação econômica das mercadorias ou seja, sua compra e venda mercantil*”.

Assim, temos como certo que a origem da autuação está na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou seja, entre unidades de uma mesma empresa, situadas em outros Estados da Federação e no Estado da Bahia, respectivamente. Assim sendo, entendo que houve uma transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e que há a incidência do disposto na Súmula 166 do STJ, afastando a incidência de ICMS, devendo ser acolhidas as arguições do Contribuinte e, nessa esteira, aponto o entendimento já exposto nesta 2ª CJF, em votos vencidos por maioria em questões de mesma ordem, da lavra do ilustre Conselheiro Carlos Henrique Jorge Gantois, nos Acórdãos nºs 0321-12/11; 0289-12/11 e 0300-12/11, ao qual me filio.

Sendo assim, transcrevo as razões exaradas no voto divergente do Acórdão nº 0321-12/11, do dia 05 de outubro de 2011:

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Aplicação da Multa)

Compulsando os autos, pude constatar que a autuação trata de exigência do ICMS no valor total de R\$45.438,75, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Constatou que o recorrente arguiu que o fulcro da autuação originou-se da transferência pela matriz, em Ilhéus, para a filial, em Lauro de Freitas, de 375 unidades de microcomputadores, através da Nota Fiscal nº 277, ao tempo que afirmou que essa operação é não tributável pelo fato de que, tanto a matriz, quanto a filial possuirem o regime de diferimento que se encontrava vigente na data da emissão e circulação das mercadorias.

Com a devida vênia do ilustre Conselheiro Relator José Franklin Reis, em que pese seu brilhante voto, estou convencido do equívoco do seu julgamento acerca da infração em tela. O motivo de tal divergência segue a esteira de outros votos já exarados por mim, nesta egrégia 2ª CJF, em matéria de similar teor.

Da análise dos autos, conforme já susomencionado, verifiquei que a origem da autuação está na simples transferência de mercadorias entre estabelecimentos, ou seja, entre matriz e filial, de uma mesma empresa situada no Estado da Bahia.

Estou convencido de que as mercadorias simplesmente transferidas entre a matriz localizada em Ilhéus/BA e Lauro de Freitas/BA, não representam uma operação tributável, ou seja, não se constitui fato gerador de ICMS e, portanto, a exigibilidade do referido imposto estadual resta prejudicada, vez que não houve a circulação econômica, isto significa dizer que não ocorreu o ato ou negócio jurídico perfeito que suscitasse tal circulação.

Em que pese entendimentos diferentes advindos de juristas e do seio do próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ), existem Pareceres de inúmeros juristas, diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais, inclusive pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e, sobretudo, do Superior Tribunal de Justiça, através da sua Súmula nº 166, que entendem que não existe fato gerador de ICMS quando houver mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, não ocorrendo o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou seja, não houve mudança de titularidade.

Nesta esteira, me permito reiterar que, neste caso, não pode haver a cobrança do ICMS, posto que a exação se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume à ocorrência apenas e tão-somente a circulação física.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza.

Nesse sentido, o ICMS só pode incidir quando haja signo presuntivo de riqueza indicativo de circulação da mercadoria que, evidentemente, não pode ser a circulação física, mas a circulação econômica que, naturalmente, resulte de uma circulação jurídica.

A circulação jurídica de mercadoria decorre de operações que envolvam a translação da propriedade da mercadoria, o que não ocorre se há mera circulação de um estabelecimento para outro da mesma sociedade empresarial.

Entendo, alinhando-me com esta vertente jurídica, que encontra eco no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 166, segundo a qual o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui-se fato gerador do ICMS. Transcrevo a seguir a íntegra do seu teor

“Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte(...).”

Apenas com a mudança de titularidade pode-se conceber a circulação para efeitos jurídicos capaz de ensejar o fator gerador do ICMS. Tal entendimento ainda se mantém firme nos julgados mais recentes, como se vislumbra abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.

DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponível é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008) 2. “Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;” 4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que

pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.

É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.

(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10^a ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo immobilizado da fábrica do recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, por quanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a Decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1125133/SP, Rel. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. NÃO- INCIDÊNCIA. SÚMULAS 166 E 7 DO STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que houve simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, sem finalidade de comercialização e com retorno ao local de origem. Nessas condições, não incide o ICMS, nos termos da Súmula 166/STJ.

2. Rever tal aspecto, indicado pelo TJ-MA, de que não houve efetiva circulação econômica da mercadoria, é inviável em Recurso Especial (Súmula 7/STJ).

3. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 780.543/MA, Rel. MIN. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/03/2008, DJe 19/12/2008)".

Portanto, acolho o solicitado pelo recorrente em sua peça recursal, que clama pela improcedência da infração 2 imputada.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida em relação à infração 2, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência, transferências e em relação ao mérito – Infração 2)

Este voto refere-se apenas à argüição de decadência analisada nos autos deste processo, e ao mérito da Infração 2. Quanto aos demais aspectos abordados no julgamento por esta CJF, acompanho o voto do digno Conselheiro Relator.

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 26/09/2006, mas apenas em relação a fatos do exercício de 2001, 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 administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado 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 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 argüição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2001 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2007.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 26/09/2006.

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

Incialmente, 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 transcrita, 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 vénia discordo do voto do ilustre Conselheiro Relator, e voto pelo não acolhimento da alegação quanto a se ter operado a decadência.

Quanto ao mérito da Infração 2, trata-se de tema já exaustivamente explorado nesta instância julgadora.

O digno Relator de primeiro grau explicita que o contribuinte recebeu toda a documentação relativa ao levantamento fiscal, não negando a prática da operação de transferência por preço inferior ao do custo de aquisição. Por outro lado, exatamente como exposto no julgamento *a quo*, tratando-se de tributo sob o princípio da não-cumulatividade, do valor exigido a título de crédito tributário é dedutível o montante equivalente aos créditos fiscais, mesmo em operações interestaduais, o que sem dúvida traria prejuízo ao erário nessa situação da transferência interestadual por preço abaixo ao do custo de aquisição. Ademais o artigo 12, I, da Lei Complementar nº 87/96, prevê tal hipótese de tributação. Em relação às transferências internas, o artigo 17, §7º, inciso I, da Lei nº 7.014/96, prevê a incidência do imposto na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, determinando que a base de cálculo do imposto é o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, e o §1º, inciso I, do mesmo artigo, determina que integra a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto. Assim, voto pela manutenção da decisão de primeiro grau em relação à Infração 2, julgada procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, as transferências e em relação ao mérito, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso de Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180642.0500/06-0**, lavrado contra A PROVEDORA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA. (A PROVEDORA MÓVEIS), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto valor total de R\$64.614,53, acrescido das multas de 70% sobre R\$26.114,95 e 60% sobre R\$38.499,58, previstas no art. 42, incisos III e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência, transferências e mérito – Infração 2) – Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência, transferências e mérito – Infração 2) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de decadência, transferências e mérito – Infração 2)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência, transferências e mérito – Infração 2)

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS