

**PROCESSO** - A. I. Nº 206930.0002/09-0  
**RECORRENTE** - LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S.A. (SOPHIA DP BRASIL S.A.)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0309-02/09  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 29/06/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0133-12/12

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. ERRO NO VALOR DA RETENÇÃO E NA INFORMAÇÃO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO. O contribuinte reteve e informou à refinaria de petróleo o ICMS em valores menores do que o efetivamente devido. Com base nestas informações a refinaria recolheu ao Estado da Bahia o ICMS a menos do que deveria ter recolhido. Neste caso específico, cabe a exigência do imposto do contribuinte, porque ficou claramente demonstrado que reteve e informou à refinaria de petróleo o ICMS em valores menores do que o efetivamente devido. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Afastada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, para combater a Decisão da 2ª Junta de julgamento fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 24/03/2009, para exigir ICMS no valor de R\$35.151,31, em razão do autuado, ora recorrente, ter retido a menos o imposto e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta que o contribuinte informou o ICMS a menos à refinaria, através dos Anexos III, para repasse ao Estado da Bahia, em virtude do preço de partida informada ser inferior ao praticado pela refinaria, conforme demonstrativos fls. 09 a 109, cópia remetida ao contribuinte via AR. Período de janeiro de 2004 a janeiro de 2006 e abril e junho de 2007.

O autuado apresentou defesa às fls. 161 a 180 dos autos.

Os autuantes, às fls. 190 a 196, apresentaram a devida informação fiscal, discorrendo inicialmente sobre a autuação e as alegações defensivas. Ainda nesta manifestação fiscal, explicitam que o contribuinte autuado não teve o cuidado de verificar que nos cálculos constantes das planilhas (fls. 09/109), foi concedida uma redução de 29,4117% sobre a base de cálculo total (base de cálculo unitária, vezes quantidade do produto), para que a carga tributária efetiva corresponda a uma alíquota de 12%. Ao final, solicitam que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Os autos foram encaminhados para apreciação e julgamento da 2ª JJF que exarou a Decisão a seguir transcrita, *in verbis*:

*“Inicialmente não acolho o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo, alinhado acima, visto que, ao contrário do que alegou, foram observados no processo administrativo tributário, os princípios da ampla defesa e do contraditório, da verdade material, e da legalidade. Ressalto que o fato gerador está devidamente identificado e caracterizado, enquanto que a infração imputada tem previsão objetiva na Lei nº. 7.014/96, que dá fundamentação legal ao ICMS, e no Convênio ICMS 03/99. Saliento que os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração e o infrator, e o*

valor do crédito tributário retido e recolhido a menos, tendo em vista que foram baseados nas informações fornecidas pelo contribuinte à refinaria, em confrontado com os preços unitários a vista por ela (refinaria) praticados. O Auto de Infração descreve a infração e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aqueles correspondentes à multa aplicada.

Saliento que não foi observado qualquer erro ou vício constante do art. 18 do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade no lançamento, ora em lide.

Quanto à decadência arguida, o impugnante, albergado principalmente, no que dita o § 4º do art. 150 do CTN, argumenta ter decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário concernente aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2004 a 28/02/2004.

Ressalto que essa questão, através de inúmeros acórdãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por tal razão, a decadência dos fatos relativos aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2004 a 28/02/2004, somente se operaria após o dia 31/12/2009.

O Auto de Infração teve sua ciência pelo autuado em 30/03/2009, o período fiscalizado foi entre 01/01/2004 à 30/06/2007, portanto menos de 05 anos do início dos procedimentos fiscais, ou mesmo da ciência do Auto de Infração. Sendo assim, não há o que se falar em decadência..

No mérito, analisando os elementos que compõem os autos e a legislação pertinente, verifico que os autuantes observando as regras contidas na Cláusula décima quinta, § 1º, inciso I, alínea “b” do Convênio ICMS 03/99, que trata sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos, sendo no presente caso GLP, exigiram do contribuinte o ICMS substituição tributária, retido e recolhido a menos pela refinaria, em decorrência do autuado ter informado à refinaria, através do anexo III, denominado “RESUMO DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REALIZADAS COM COMBUSTÍVEL DERIVADO DE PETRÓLEO”, como valor de partida o preço unitário à vista, sem o ICMS, com o seu valor menor que o exigido na legislação, que será adiante demonstrado.

Observe que, consoante esclarecimentos dos autuantes, com os quais coaduno, face os elementos acostados aos autos, a partir de 01/10/2002, nas aquisições interestaduais, foi adotado como valor de partida para cálculo da substituição tributária a ser repassado para a Bahia, o preço unitário à vista praticado na RLAM, em São Francisco do Conde, dele excluído o montante do próprio ICMS (Convênio ICMS 03/99 e Ato Cotepe nº 19/02), no valor de R\$1,0321, para o período de 01/01/2003 e de R\$ 1,0309, a partir de 01/05/2004 até a presente data, que acrescidos da MVA de 138,97% prevista no Anexo II do mencionado Convênio 03/99, sendo referidos valores corretamente adotados para o cálculo do ICMS-ST a ser repassado ao Estado da Bahia.

Em sua peça de defesa, arguiu, também, que à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, não se inclui o ICMS em seu próprio montante. É importante assinalar que, para definir a matéria em questão, é necessário que se recorra às determinações da legislação tributária vigente. A Constituição Federal não desce ao detalhe quanto à forma de cálculo do ICMS. Reservou este procedimento à legislação infraconstitucional.

Neste sentido determina a Lei Complementar 87/96:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é.

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Sob a orientação da Lei complementar, a Bahia editou a Lei nº 7.014/96. A base de cálculo do ICMS, sobre a matéria em questão, está regulamentada em seu art. 17, § 1º, inciso I, que por sua vez, também está expressa no art. 52, do RICMS/97.

De sua análise, verifica-se que o ICMS é um imposto “por dentro”, ou seja, o seu montante integra a própria base de cálculo, (ao contrário do IPI, por exemplo), sendo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Consta que o contribuinte informou o ICMS menor do que o devido à Refinaria, através dos Anexos III para repasse ao Estado da Bahia, referente a vendas de GLP para comercialização e/ou consumo de contribuintes.

O sujeito passivo alegou ainda, que os autuantes utilizaram a alíquota de 17%, ignorando o que determina o art. 81 do RICMS-BA. Os autuantes por sua vez, demonstraram nas planilhas que fundamentaram a autuação que a afirmativa do autuado não é verdadeira, porque nas planilhas a alíquota utilizada foi 17%, mas que a

*base de cálculo foi reduzida em 29,4117%, para que a carga tributária efetiva corresponda a 12%.*

*De tudo que fora exposto, restou comprovado que os números e os procedimentos adotados pelos autuantes estão cabalmente especificados em todas as planilhas que fundamentaram a autuação. Só para demonstrar, tomando como exemplo os cálculos realizados em relação à Nota Fiscal nº74417, consignada na planilha à fl. 18, considerando o valor unitário fornecido pela RLAM, de R\$ 1,0321 x MVA de 138,97%, prevista no Conv. 03/99, tem-se o valor unitário de R\$2,4664, que por sua vez, multiplicado pela quantidade na NF, de 6.500 unidades do produto, apura-se o valor da mercadoria na importância de R\$ 13.663,15, que multiplicado pelo percentual redutor de base de cálculo de 29,4117%, apura-se como resultado, o valor R\$4.715,16, que deduzido da mencionada importância de R\$ 13.663,15, encontra-se a base de cálculo substituição tributária reduzida de R\$11.316,43, que aplicada a alíquota de 17%, apura-se o valor do ICMS substituição tributária no montante de R\$1.923,79. Portanto não tem fundamento as alegações defensivas excludentes do crédito tributário consubstanciado no presente Auto de Infração.*

*Restou comprovado que os procedimentos adotados pelos autuantes, conforme demonstrados nas planilhas juntadas aos autos, fls. 09 a 109, onde se encontram registradas, inclusive, as diferenças exigidas no presente Auto de Infração, estão todos corretos.*

*Portanto, cabe a exigência do imposto do contribuinte, porque ficou claramente demonstrado que reteve e informou a refinaria de petróleo o ICMS em valores menores do que o efetivamente devido, visto que, com base nestas informações a refinaria recolheu ao Estado da Bahia o ICMS a menos do que deveria ter recolhido, ficando assim caracterizada a Infração.*

*O sujeito passivo, por sua vez, não trouxe aos autos elementos que elidissem os valores exigidos no presente lançamento de ofício, ou mesmo provasse incorreção da MVA aplicada pelos autuantes.*

*Em relação à multa aplicada, o inciso V, do art. 97, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), determina que a Lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas. Aplicou o autuante a multa prevista na alínea “e”, inciso II do art. 42, em ajustada cominação com o descumprimento das obrigações tributárias descritas no presente Auto de Infração.*

*Quanto à arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, é importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda.*

*Ademais, vale lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual.*

*Portanto fica mantido o Auto de Infração na íntegra, com todos os seus elementos originalmente consignados, demonstrado, através de demonstrativo analítico, que deram suporte ao lançamento tributário.*

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

Inconformado com a Decisão de primeiro grau, o sujeito passivo interpôs o seguinte Recurso Voluntário:

Em sede de preliminar do mérito, o recorrente iniciou seus argumentos recursais reiterando que o lançamento em apreço falece do vício insanável da decadência. Segundo o recorrente, a autuação abrange o período de competência de 31/01/2004 a 30/06/2007 e, portanto, parte dos valores da autuação referentes ao período dos 02 meses com vencimento em 31/01/2004 e 28/02/2004, não poderiam estar sendo cobrados, em função de estar caracterizada a decadência, já que se passaram mais de 05 anos entre o fato gerador e a data da lavratura da autuação combatida.

Assinalou que o ICMS é um lançamento que ocorrerá quando houver ato da Administração que o homologue, expressa ou tacitamente, como determina o artigo 150 do Código Tributário Nacional, que transcreveu em sua peça recursal. Nesta esteira, trouxe vários entendimentos e julgamentos de Doutrinadores e Tribunais Superiores, de modo a sustentar a sua tese decadencial. Todavia, a Decisão de 1º grau entendeu que “à decadência tributária se aplicaria legislação interna desse Estado e não o Código Tributário Nacional. Ora, é evidente que esse entendimento não pode subsistir, uma vez que o Código Tributário Nacional, uma Lei Complementar Federal tem prevalência sobre a Lei nº 3.956/81, uma lei estadual”.

Por tudo quanto exposto, o recorrente requereu que fosse reconhecida a decadência dos créditos tributários constituídos em decorrência de fatos geradores ocorridos nos períodos mensais cuja data de ocorrência do fato gerador foram 31/01/2004 e 28/02/2004.

Ainda em preliminar, o recorrente arguiu a plena nulidade do Auto de Infração em epígrafe, haja vista que quando da autuação, os agentes fiscais sequer dignaram-se a esclarecer os motivos que ensejaram a interpretação de que os procedimentos adotados pelo recorrente estavam em desacordo com a legislação aplicável, *“restringindo-se a apontar os artigos legais tidos como infringidos, e, sendo assim, o procedimento adotado não esclarece todos os fatores que ensejaram a autuação, configurando total desrespeito ao princípio da ampla defesa e da legalidade”*.

Portanto, com o fito de apurar os fatos tidos como ilícitos fiscais, o recorrente analisou a planilha anexada para entender a interpretação que embasou a lavratura do Auto de Infração, onde constatou a incongruência na apuração da conduta considerada ilegal, especialmente no que tange à total desconexão entre o fato tido como ilegal e os dispositivos legais utilizados para capitular a conduta que ensejou a constatação da infração.

Nesta esteira arguida, o recorrente ressaltou que os dispositivos legais considerados como transgredidos não são capazes de definir que na base de cálculo do ICMS-ST deve estar incluído o ICMS próprio, como procurou demonstrar mais adiante na sua peça recursal, ora em apreço. Concluiu, argumentando que em face da impossibilidade de verificar com segurança a infração, o Auto de Infração *“deverá ser considerado nulo, em consonância com o disposto no artigo 18, inciso IV alínea “a” nº 7.629, de 09 de julho de 1999 (regula o processo administrativo fiscal)”*.

O recorrente asseverou que a Decisão da 2ª JF sequer tomou conhecimento dos argumentos da peça recursal. A seu ver a Decisão da referida Junta de Julgamento padeceu do mesmo vício que o Auto de Infração combatido, ou seja, padece de fundamentação.

Nesta linha de arguição preliminar de nulidade, o recorrente trouxe à baila o argumento da ***“DA INEXISTÊNCIA DE CORRELAÇÃO ENTRE O FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO E A CAPITULAÇÃO DO DIPLOMA LEGAL TIDO COMO INFRINGIDO”***

De acordo com o recorrente, *“nenhum dos dispositivos legais citados no Auto de Infração determina que deve ser incluída na base de cálculo do ICMS-ST o ICMS próprio”, restando inequívoca a correção da conduta adotada pelo recorrente.”*

Por consequência, de acordo com as alegações suscitadas acima, o art. 18 do RPAF/99, impõe com clareza os elementos necessários para determinar a infração com precisão, sob pena de ensejar a nulidade absoluta do ato administrativo.

Ressaltou, ainda, que a 2ª Junta de Julgamento sequer se pronunciou acerca da falta de capitulação adequada ao suposto ilícito que ensejou a autuação lavrada, não havendo, portanto, fundamentos para afastar a defesa apresentada.

Após estas arguições preliminares de nulidade, o recorrente adentrou na questão do mérito. Nesta seara reiterou que as operações realizadas pela empresa basearam-se no respeito e preservação do princípio da não-cumulatividade, principal característica do ICMS, ou seja, é um imposto talhado e esculpido para onerar o consumidor final das mercadorias e não os produtores e comerciantes.

Segundo a peça recursal, no ramo de atividade do sujeito passivo foi instituído, através do Convênio ICMS 03/99, que o recolhimento do ICMS ocorra através do regime de substituição tributária. Por conseguinte, o tributo é retido antecipadamente no ato da compra do produto e repassado pela empresa Petróleo Brasileiro S/A- PETROBRÁS para as unidades federativas de destino. De tal forma, o ICMS repassado para o Estado da Bahia pela empresa Petróleo Brasileiro S/A- PETROBRÁS *“será definitivo e irá onerar o consumidor final, haja vista que abarcará toda a cadeia de revenda até que o produto esteja nas mãos do consumidor e, com isso, o princípio da não-cumulatividade resta completamente observado e respeitado”*.

Ainda em seu Recurso Voluntário, a empresa contribuinte trouxe o argumento de que inexistia a infração à luz da legislação estadual. Discordando dos argumentos trazidos na informação fiscal, o recorrente garantiu que não houve erro na determinação da base de cálculo utilizada, conforme

buscou demonstrar. Na sua linha de Recurso, o recorrente entende que a base de cálculo do tributo, associada à aplicação da respectiva alíquota, configura a mensuração econômica do fato gerador, ou seja, o valor do fato jurídico sujeito à incidência do tributo. *“A regra geral que norteia a base de cálculo da substituição tributária do ICMS vem disciplinada no art. 8º da Lei Complementar n.87/96”*.

Por conseguinte, o recorrente argumentou que não pode ser punida por ter cumprido as diretrizes emanadas do Convênio ICMS 03/99, do qual o Estado da Bahia é signatário, haja vista que no valor da operação estão incluídos todos os quesitos elencados nas alíneas a, b e c do inciso II do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96. Segundo sua tese, a base de cálculo do ICMS deve ser o valor da operação mercantil na qual este tributo incide sendo ilegal a cobrança e o recolhimento do ICMS que tomou como base de cálculo outro valor senão o da operação de fato, o que viola o princípio da estrita legalidade em matéria tributária que se desdobra no princípio da tipicidade.

Assinalou que a imunidade prevista no artigo 155, § 2º, inciso X, alínea ‘b’ da Constituição Federal, institui que o ICMS não incide na origem. Em assim sendo, ao adquirir o produto Gás Liquefeito de Petróleo na Refinaria destinado a consumidor estabelecido no Estado da Bahia, o valor do ICMS é retido e repassado pela substituta tributária (Refinaria) ao ente federativo destinatário. Ora, pode-se, portanto afirmar que *“não se justifica o entendimento do Fisco Baiano que incluiu na base de cálculo do ICMS-ST o ICMS próprio, haja vista que o denominado ICMS próprio é devido ao Estado de origem e, portanto, o recorrente é imune!!!”*

Na peça recursal, o recorrente reiterou sua tese defensiva de que ao analisar a planilha anexada ao Auto de Infração, pode-se constatar que a base de cálculo foi majorada, mediante a aplicação da alíquota de 17% sobre o preço constante nas Notas Fiscais de Saída para, após, considerar o ICMS-ST devido ao Erário Público. Assinalou, também, que erro cometido pelos autuantes foi ter considerado a alíquota de 17%, ignorando completamente o disposto no artigo 81 do RICMS/BA.

Assim sendo, em razão da inexistência da conduta infracional apontada na autuação, em face do fato de que a base de cálculo do tributo a ser repassado para o Estado da Bahia estava correta e em conformidade com o previsto na legislação que norteia a cobrança do ICMS-ST, deve-se concluir que o Auto de Infração deverá ser julgado totalmente insubsistente, devido à ausência de qualquer prejuízo ao Erário Público Estadual.

No que tange à *“DIFERENÇA ENTRE A MVA INETRNA E A MVA INTERESTADUAL”*, o recorrente expôs que a circulação que autoriza a incidência deste imposto consiste mais precisamente na circulação jurídica, e não simplesmente na circulação física. Em outras palavras, faz-se necessária a transferência, de uma pessoa para outra, por força da prática de um negócio jurídico, da posse ou da propriedade da mercadoria, com a transferência da sua titularidade.

Nesta esteira, segundo arguição do recorrente são dois os sistemas adotados para se chegar à base de cálculo do ICMS em substituição tributária: o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) e a margem de valor agregado (MVA). Como o Estado da Bahia adota a MVA, o montante do valor do ICMS a ser pago será a somatória do ICMS da operação própria do substituto tributário com o ICMS por substituição, obtido pela incidência da alíquota sobre o valor resultante da multiplicação da base de cálculo da operação própria pelo percentual MVA. Ora, o nosso Estado da Bahia, como signatário do Convênio ICMS 03/99, deve seguir a regra prescrita em sua Cláusula Terceira, que transcreveu na sua peça recursal.

Salientou, ainda, que o Anexo II do Convênio acima citado estabelece para a MVA interna o percentual de 98,32% e para a interestadual o montante de 138,97% incidente nas operações que destinem combustível líquido derivados de petróleo para o Estado da Bahia. E mais, segundo o entendimento do recorrente esposado em seu Recurso Voluntário, em todos os Estado da Federação a carga tributária advinda da aplicação da MVA interna e interestadual são equivalentes, respeitando o Princípio da Isonomia. *“Ocorre que, no Estado da Bahia, a aplicação da MVA interna e a interestadual não atinge a mesma carga tributária, conforme*

*ocorre em outros Estados como o Ceará, Paraná, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul e São Paulo”.*

Para demonstrar seu raciocínio, o recorrente observou que a MVA aplicada no Estado do Paraná: adotando o valor simbólico de R\$ 1,00 com ICMS e multiplicando o resultado pela MVA interna (98,82%) do Estado, o resultado equivale ao MVA interestadual (125,93%), representado da seguinte forma:  $(1 / 0,88 * 1,9882 = 2,2593)$ . Os Estados acima citados procedem da mesma forma na aplicação da MVA interna e interestadual. A grande questão a ser levantada é que a Bahia é o único ente federativo em que a MVA interna e interestadual não geram a mesma carga tributária, *“senão vejamos: adotando o valor simbólico de R\$ 1,00 com ICMS e multiplicando o resultado pela MVA interna (98,32%) do Estado, o resultado DEVERIA equivaler a MVA interestadual (125,36%), representado da seguinte forma:  $(1 / 0,88 * 1,9832 = 2,2536)$ . NO ENTANTO, NO ESTADO DA BAHIA OS VALORES NÃO SÃO EQUIVALENTES, TENDO EM VISTA QUE SUA MVA INTERESTADUAL CORRESPONDE A 138,97%”.*

No entendimento esposado na peça recursal, a MVA interestadual aplicada pelo Estado da Bahia desrespeita o princípio da isonomia, haja vista que gera uma carga tributária mais alta para o contribuinte que realiza a operação interestadual com o referido ente federativo.

No que se refere à multa aplicada de 60%, o recorrente alegou a sua abusividade e sua afronta ao princípio da proporcionalidade. A referida multa além de excessiva é confiscatória, pois cria um ônus desproporcional aos atos praticados pela contribuinte recorrente. A rigor, as multas aplicadas pelos entes públicos devem seguir esta mesma sistemática e sobrepor, no momento de sua graduação, os prejuízos que os atos considerados irregulares realmente geraram ao erário público, bem como a má-fé do contribuinte e a clareza na interpretação das normas supostamente ignoradas. Até mesmo o STF já se manifestou sobre a impossibilidade de serem exigidas multas com nítido caráter de confisco. *“A aplicação da multa deveria **necessariamente guardar correlação lógica com o valor do imposto que está sendo exigido, uma vez que a multa tem caráter punitivo e não remuneratório do valor do imposto.**”*

Por fim, o recorrente concluiu seu Recurso, requerendo que fosse declarado nulo de pleno direito o Auto de Infração nº. 206930.0002/09-0, diante de vício formal insanável, em razão dos equívocos cometidos na lavratura do mesmo; na eventualidade deste ilustre órgão julgador não acolher a preliminar, fossem acolhidas as razões de mérito, julgando procedente a presente Defesa, determinando o arquivamento do processo, pela preeminência do Direito e da Justiça; e, por fim, em nome do princípio da concentração da defesa, e na remota possibilidade deste douto órgão julgador impor qualquer multa ao oro recorrente, requer-se seu arbitramento no mínimo legal, considerando a ausência de prejuízos da suposta infração e primariedade no incurso da infração

Em seguida, os autos foram encaminhados para a D. PGE/PROFIS que exarou o opinativo pelo não provimento do Recurso interposto. Todavia, na assentada de julgamento da e. 2ª Câmara de julgamento Fiscal solicitou-se nova análise por parte da PGE/PROFIS acerca da alegação de decadência em virtude da Súmula Vinculante nº 08, do STF.

Assim sendo, os autos foram remetidos à PGE/PROFIS, que emitiu Parecer conclusivo sobre a matéria, afastando a arguição de decadência suscitada pelo recorrente, reiterou os termos do Parecer anterior no que tange à questão de mérito, concluindo pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, com base nos seguintes argumentos a seguir sintetizados.

Quanto às arguições de inconstitucionalidade do recorrente, a PGE/PROFIS entendeu que falece de competência a este egrégio órgão colegiado à declaração de inconstitucionalidade, com base no que preceitua o art. 167, inciso I, do RPAF/99.

Quanto à decadência de parte da autuação, a nobre PGE/PROFIS argumentou que por se tratar de lançamento por homologação, a interpretação da norma entalhada no art. 150, parágrafo 4º do CTN e sua interação com o art. 173, inciso I, do mesmo “códex”, permite garantir que a arguição do recorrente é destituída de base jurídica. Assim sendo, o prazo decadencial é contado do 1º dia

do ano do exercício subsequente ao ano do fato gerador. No caso em tela, a decadência só se operaria após o dia 31.12.2009 e o Fisco Estadual efetuou a autuação em 24.03. 2009.

Argumentou, ainda, que a imputação fiscal está revestida de todas as formalidades legais previstas nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, sem a observância de qualquer vício insanável

No mérito, a PGE/PROFIS arguiu que a autuação foi lavrada observando todos os detalhes concernentes às operações realizadas pelo sujeito passivo, através de documentos justificados e comprobatórios dos valores lançados de ofício. A operação com a mercadoria GLP, objeto da ação fiscal, está sujeita ao regime de substituição tributária, conforme previsto no Convênio ICMS 03/99 que disciplina as operações com combustíveis e lubrificantes derivados ou não de petróleo. Por conseguinte, a ilustre procuradora, Dra. Maria José Coelho de A. Sento-Sé entendeu que a autuação agiu corretamente ao aplicar a Margem de Valor Agregado – MVA de 138,97% para as operações interestaduais com GLP, nos termos previstos na cláusula terceira do susomencionado dispositivo.

Quanto à alegação de abusividade e caráter confiscatório do valor da multa aplicada por descumprimento de obrigação principal, a PGE/PROFIS afirmou seu entendimento que a penalidade aplicada encontra amparo no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, combinado com os termos previstos no art. 167, inciso I, do RPAF/99.

E, por fim, concluiu reiterando no seu Parecer, seu entendimento pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)**

Compulsando os autos, verifico que a empresa recorrente trouxe uma série de preliminares de nulidade e de mérito.

Em relação às arguições de nulidade do Auto de Infração e da Decisão recorrida, passo a tecer as seguintes considerações:

Antes de mais nada, analiso os argumentos trazidos na peça recursal, na qual o recorrente arguiu a nulidade do lançamento de ofício por falhas insanáveis na autuação, inclusive por cerceamento de defesa e do contraditório que, a seu ver, o inquinam de nulidade na medida em que ferem os artigos 18 e 39 do RPAF/99.

Com base na verificação do teor do Auto de Infração e dos procedimentos fiscais adotados ao longo de todo o processo administrativo fiscal, não vislumbro nada que respalde as alegações de nulidade suscitadas na peça recursal.

Entendo que o Auto de Infração e todos os demais procedimentos relativos ao processo administrativo fiscal estão revestidos das formalidades legais, tendo sido garantido ao sujeito passivo o direito à ampla defesa e ao contraditório, na busca da verdade material e da justiça fiscal. Assinalo, por oportuno, que os fatos geradores estão devidamente identificados e caracterizados, enquanto que a infração imputada tem previsão objetiva na Lei nº. 7.014/96, bem como no Convênio ICMS 03/99.

É mister ressaltar que o trabalho elaborado pela fiscalização contém todos os elementos suficientes para se determinar, com a devida precisão, a infração e o infrator, bem como o montante do crédito tributário retido e recolhido a menos pelo recorrente, tendo em vista que foram baseados nas informações fornecidas pelo contribuinte à refinaria, em confrontado com os preços unitários a vista pela mesma praticados. Reitero que a autuação descreveu a infração e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aqueles correspondentes à multa aplicada, ou seja, estão atendidos todos os requisitos previstos no RPAF/99, mais especificamente nos artigos 18 e 39. Por conseguinte, afastos as arguições de nulidade da autuação trazidas pelo recorrente.

No que tange à arguição de nulidade da Decisão de 1º grau, de igual modo não merece guarida, pois, com base numa minuciosa análise da Decisão exarada pela 2ª JJF, pode observar que a mesma está fundamentada nos fatos e documentos trazidos aos autos, à luz da legislação aplicável ao caso em tela, necessários e suficientes para a plena emissão de juízo de valor sobre a autuação combatida em sede de impugnação pelo sujeito passivo. Por conseguinte, mantenho assim a legitimidade da Decisão recorrida.

Ultrapassadas as alegações preliminares de nulidade, devidamente afastadas neste voto, passo agora a analisar a preliminar de mérito consignada na peça recursal em apreço. Tal preliminar cinge-se à arguição de que parte do crédito tributário cobrado no lançamento foi atingido pela decadência. Entretanto, acerca desta arguição, entendo que a mesma merece guarida em face das razões que já expus em diversos votos de minha lavra, exarados em outros processos julgados nesta e. 2ª CJF, acerca desta controversa matéria.

No caso em tela, entendo que estão decadentes todos os créditos tributários de ICMS lançados de ofício pelo FISCO ESTADUAL, cujos fatos geradores ocorreram em 31/01/2004 e 28/02/2004. Isto se deve ao fato de terem decorridos mais de 05 anos entre estas datas e a data da lavratura da autuação ocorrida em 24/03/2009. Passo a seguir a discorrer sobre o meu claro entendimento da pertinência da decadência arguida para este período susomencionado.

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

Compulsando a matéria em tela através de apurada pesquisa jurídica, chego ao entendimento que o lançamento de ofício de crédito de ICMS atinente aos fatos geradores estão atingidos pela decadência à luz da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal. Por conseguinte, entendo que é insubsistente o lançamento acima citado.

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

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

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

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

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

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

*“EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA*



*LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)” (grifo nosso)*

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

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

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

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

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei 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, fica evidente que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

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

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

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

Ora, é de meridiana clareza que se há necessidade de alteração, significa que tal norma jurídica não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

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

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

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

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

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

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

*(...)*

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

*(...)*

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*

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

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

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

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

*“Ementa*

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

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

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

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

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

5. Agravo regimental não provido.

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

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

Por tudo do quanto acima exposto, voto para julgar pela DECADÊNCIA do lançamento de ofício dos fatos geradores relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2004, por terem mais de 05 anos em relação à data da lavratura do Auto de Infração, em epígrafe.

Vencido que fui nesta matéria, passo a analisar as questões de mérito. Acerca das arguições trazidas na peça recursal, entendo que elas não merecem prosperar, pelas razões a seguir elencadas.

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

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

Entendo, primeiramente, que não cabe a esta e. 2ª CJF do CONSEF adentrar em questões de análise de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Assim, afastando tal arguição, cumpre-me explicar que o cálculo utilizado pelo recorrente fere a legislação tributária no que prevê a LC 87/96, no seu art. 8, inciso II, amparado no art. 146, inciso III, "a".

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

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

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

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é abusiva, desproporcional e deve ser retirada, assinalo que a mesma tem amparo legal no art. 42 da Lei Estadual nº 7.014/96. Esta e. 2ª CJF falece de competência legal para julgar tal pleito, todavia, o sujeito passivo pode ingressar,

se assim desejar, com pedido de desoneração da multa por descumprimento de obrigação principal junto à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 e art. 169, § 1º do RPAF/BA.

Enfim, por tudo quanto analisado, à luz dos documentos acostados aos autos e da legislação aplicável, considerando que fui vencido na preliminar de decadência e afastadas as arguições de nulidade suscitadas, no mérito voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo assim a Decisão recorrida.

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

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

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 24/03/2009, mas apenas em relação a fatos do exercício de 2004, 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, 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 arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, objeto da arguição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2010.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 24/03/2009.

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 C/JF nº 0130-11/11:

“VOTO

*Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:*

(...)

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

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

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com o voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206930.0002/09-0**, lavrado contra **LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S.A. (SOPHIA DO BRASIL S.A.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.151,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS