

PROCESSO - A. I. N° 274068.0008/09-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO)
RECORRIDOS - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1^a JJF n° 0160-01/10
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 16/05/2012

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF N° 0139-11/12

EMENTA: ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PRESTAÇÕES TRIBUTADAS ESCRITURADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES SUJEITAS À ALÍQUOTA DE 27%. O sujeito passivo elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte da exigência diz respeito a prestações constantes no DETRAF que foram objeto de diferimento. Refeitos os cálculos pelos próprios autuantes. Reduzido o valor do débito. Infração 1 parcialmente subsistente. **b)** OPERAÇÕES SUJEITAS À ALÍQUOTA DE 12%. O autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar a existência de equívocos no levantamento fiscal, fato reconhecido pelos próprios autuantes. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração 2 parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infração parcialmente caracterizada. O sujeito passivo comprova que parte das mercadorias saiu com aplicação das alíquotas corretas. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Não acolhida a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos, respectivamente, pela 1^a Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – através do Acórdão JJF n° 0160-01/10 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 7 infrações, abaixo descritas, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 1 e 4, e do Recurso Voluntário as infrações 1, 2, 3, 5, 6 e 7:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS na prestação de serviço de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, nos meses de abril, agosto, outubro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 496.032,53, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte considerou a prestação de serviço de comunicação não tributada, quando o correto seria tributar com a alíquota de 27%;

INFRAÇÃO 2. Recolheu a menos o ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, nos meses de abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$159.199,72, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte tributou a prestação de serviço

de comunicação com as alíquotas de 12%, 17% e 25%, quando o correto seria tributar com a alíquota de 27%;

INFRAÇÃO 3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março, maio a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 117.766,65, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte considerou a saída de itens não tributada, quando o correto seria tributar com alíquota de 12%;

INFRAÇÃO 4. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 377.827,08, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte considerou a saída de itens não tributada, quando o correto seria tributar com a alíquota de 17%;

INFRAÇÃO 5. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de maio e junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.755,72, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte aplicou em maio de 2004 a alíquota de 7%, quando o correto seria 12%, de acordo com o art. 50, inciso II do RICMS. Em junho de 2004 aplicou redução na base de cálculo indevida para operação interestadual, conforme art. 87, inciso XIV do RICMS/BA;

INFRAÇÃO 6. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de fevereiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 22.881,55, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte aplicou indevidamente a alíquota de 12% ou reduziu indevidamente a base de cálculo;

INFRAÇÃO 7. Deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento, nos meses de janeiro, setembro, novembro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 5.373,83, acrescido da multa de 60%.

O Relator da JJF em preliminar rechaçou a arguição de decadência suscitada pelo recorrente, asseverando que “... o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2004, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2005, com termo final em 31/12/2009...”.

A JJF ainda rechaçou o argumento defensivo de ilegalidade da exigência das multas que lhe foram aplicadas, por infrações praticadas por Stemar Telecomunicações Ltda., informando que a sucessão por incorporação ocorreu em 31/12/2005 e os fatos geradores da infração ocorreram no exercício de 2004, mas que “...nos casos de sucessão o sucessor adquire os ativos e passivos do sucedido, não havendo transferência de multa, haja vista que esta continua a integrar o passivo da empresa que é incorporada, portanto, adquirida pelo sucessor.”

O Relator da JJF também consignou que não merecia acolhida a alegação de que as multas aplicadas são confiscatórias, observando que “...estas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei 7.014/96, não tendo este órgão julgador competência para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei n. 3.956/81, já acima reproduzido, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada.”

No mérito, assim se manifestou a JJF:

INFRAÇÃO 1:

“...verifico que o impugnante alega a impossibilidade de tributação das operações de cessão de meios de rede, sustentando que dentre os valores relacionados no demonstrativo elaborado pelo impugnante, os mais significativos se referem a operações constantes no DETRAF, contudo, que tais operações são objeto de diferimento, não devendo haver qualquer recolhimento de ICMS sobre estas operações. Noto também que os autuantes acatam o argumento defensivo relativo ao DETRAF, admitindo que das notas fiscais apresentadas pela defesa apenas as de DETRAF nº.522, 539 e 543 têm direito ao diferimento. Quanto às demais notas fiscais,

no caso, de nºs. 524, 525, 534 e 541, não acatam a alegação defensiva sob o argumento de se tratar de serviço de cobilling que não tem diferimento, sendo tributado normalmente. Portanto, tanto o autuado quanto os autuantes têm um entendimento convergente, no sentido de que nas operações de cessão de meios de rede relativas ao DETRAF descabe a exigência do imposto, em decorrência do diferimento.

Apesar de o impugnante sustentar que a operação de serviço de cobilling também goza de diferimento por se tratar de DETRAF, constato assistir razão aos autuantes, haja vista que não existe previsão de diferimento para os serviços de cobilling. Isto porque, pode ser dito em apertada síntese, que o DETRAF trata-se de interconexão de redes, serviço este que é submetido a um regime especial de recolhimento diferido do ICMS, conforme estabelecido pelo Convênio ICMS nº 126/98.

Já o cobilling é um processo de cobrança da utilização da rede de uma operadora que teve sua rede utilizada por uma outra operadora para o completamento de uma chamada.

Observo que o impugnante alega ainda que muito embora nas Notas Fiscais n.s 524, 525, 534 e 541, conste o termo “cobilling”, a natureza das operações é de cessão de meios de rede DETRAF, tanto que nos documentos acostados à defesa apresentada, são indicados os mesmos CFOPs (5301 e 6301) e fundamento legal utilizado para amparar o diferimento relativo às operações de cessão de meios de rede, qual seja a Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 126/1998.

Efetivamente, quanto a este argumento defensivo, verifico que nas referidas notas fiscais constam os mesmos CFOPs – 5301 e 6301 – e a indicação da Cláusula décima do Convênio ICMS n. 126/98, utilizados nas notas fiscais acatadas pelos autuantes relativas ao DETRAF. Contudo, além de constar a expressão “cobilling” e não DETRAF, as referidas notas fiscais se diferenciam em muito dos valores consignados nas Notas Fiscais nº. 522, 539 e 543, acatadas pelos autuantes, sendo a diferença substancial, tanto que as três notas acatadas totalizam o valor de R\$ 442.213,12, valor este excluído da exigência fiscal. Já as Notas Fiscais n.s 524, 525, 534 e 541 totalizam o valor de R\$986,48, portanto, valor substancialmente inferior aos serviços DETRAF, o que indica se tratar efetivamente de serviços diversos. Certamente, caberia ao impugnante trazer aos autos elementos que comprovassem se tratar o serviço discriminado nas Notas Fiscais ns 524, 525, 534 e 541 de DETRAF e não “cobilling”.

Assim, considerando que os próprios autuantes acertadamente acataram os argumentos defensivos referentes às Notas Fiscais DETRAF n.s 522, 539 e 543 e excluíram os valores respectivos, passando o valor do mês de agosto de R\$ 6.233,90 para R\$ 349,66 e o mês de outubro de R\$ 437.467,25 para R\$ 1.138,37, resultando na redução do valor originalmente exigido na infração 01 que passou de R\$ 496.032,53 para R\$ 53.819,41, conforme novo anexo 1 acostado aos autos às fls. 246 a 248, esta infração é parcialmente subsistente. Infração mantida parcialmente.”;

INFRAÇÃO 2:

“... observo que o impugnante argui apenas a inconstitucionalidade da aplicação da alíquota de 27% aos serviços de comunicação, sustentando que o serviço que realiza é absolutamente essencial e que inexiste a lei federal que arrola os produtos e serviços passíveis de serem tributados por meio do adicional, revelando-se inconstitucional a Lei 7.988/01 e o artigo 51-A do RICMS/BA, que criaram o FECEP no Estado da Bahia e estabeleceram o acréscimo de 2% na alíquota do ICMS, razão pela qual deve ser cancelada a exigência fiscal impugnada. Certamente, não tem este órgão julgador administrativo de primeira instância competência para apreciar questões de inconstitucionalidade e negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei n.3.956/81, abaixo reproduzido, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada:

“Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

Assim, considerando que o autuado não apresenta qualquer argumento ou elemento capaz de elidir a autuação, limitando-se a arguir a inconstitucionalidade da lei baiana, esta infração é integralmente subsistente.”;

INFRAÇÕES 3 E 7:

“...vejo que o impugnante também argui a inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre às operações com bens do ativo imobilizado e de consumo e inocorrência do fato gerador do tributo. No que concerne à arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade, vale aqui o que foi dito com relação à infração 02, ou seja, falece competência a este julgador para apreciar tais questionamentos, a teor do art. 125, I e II do COTEB.

Quanto ao aspecto de mérito, verifico que as mercadorias arroladas nos anexos 3 e 7 têm como destino outras unidades da Federação, não podendo prevalecer o argumento defensivo de existência de isenção na forma do

art. 27, I, "a" do RICMS/BA, haja vista que aplicável apenas nas operações internas. Apesar de assistir razão ao impugnante quando argumenta que não incide ICMS no momento da desincorporação se o bem tiver sido utilizado no estabelecimento por mais de um ano, não trouxe aos autos elementos de prova que confirmassem a sua alegação.

Importante o registro feito pelos autuantes de que o autuado foi intimado (fl. 81) para apresentar as notas fiscais de entrada dos bens arrolados na infração 7 e este informou (fl. 82) que não logrou êxito na identificação das notas fiscais de aquisição, motivo pelo qual os itens foram considerados com menos de um ano de uso. Assim, considero correta a exigência fiscal referente às infrações 03 e 07, haja vista que dizem respeito à operações destinadas a outras unidades da Federação, portanto, sujeitas a incidência do ICMS à alíquota de 12%, em conformidade com o art. 2º do RICMS/BA, sendo irrelevante se houve ou não a transferência da titularidade, para ocorrência do fato gerador do imposto.";

INFRAÇÃO 04:

“...observo que diz respeito ao recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas de aparelhos celulares, tendo o impugnante admitido que entregou o arquivo magnético referente ao SINTEGRA sem transportar os dados referentes ao valor do imposto devido em cada operação, o que resultou na apuração de valores indevidos pelo Fisco. Nota que os autuantes refizeram os cálculos e retificaram parcialmente a infração 4, tendo em vista que o impugnante apenas comprovou o recolhimento de ICMS relativo a 12 notas fiscais, relacionadas no Doc 4, sendo o valor do mês de novembro recalculado, passando de R\$ 109.442,35 para R\$ 108.957,91, ficando o valor total desta infração de R\$377.827,08 para R\$377.342,64.

Cabe-me aqui fazer um registro quanto à solicitação de diligência requerida pelo impugnante, sob o argumento de “existência de erros nas informações prestadas mediante os arquivos magnéticos do SINTEGRA, o que foi reconhecido pelos autuantes, tanto que, com relação aos documentos fiscais cujo cálculo foi exemplificativamente demonstrado, reconheceram os valores recolhidos e inclusive retificaram parcialmente a infração”.

Ora, o contribuinte tomou ciência da ação fiscal em 19/03/2009, conforme Termo de Intimação acostado à fl.09 dos autos e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 10/12/2009, tendo o prazo de 30(trinta) dias para apresentar defesa com todos os elementos, conforme manda o art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99. Ademais, teve ainda o prazo de 10(dez) dias para manifestação e também o direito a sustentação oral, o qual foi exercido por advogada legalmente constituída quando do julgamento do Auto de Infração, não apresentando outros elementos, mesmo por amostragem, que justificassem a realização de diligência, motivo pelo qual não acolho o pedido com fulcro no art. 147, II, “a” do RPAF/99.

Dante disso, considero parcialmente subsistente a infração 04, no valor de R\$ 377.342,64, conforme novo demonstrativo anexo 4 elaborado pelos autuantes, acostados às fls. 249 a 290.”;

INFRAÇÕES 5 E 6:

“...No tocante às infrações 05 e 06, noto que o impugnante apenas argui a decadência e extinção do crédito tributário, questionamento já afastado linhas acima, prevalecendo a exigência fiscal integralmente. Mantidas infrações 05 e 06.”.

Ao final do voto, a JJF recorre de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal - CJF do CONSEF, nos termos do art. 169, "inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário – fls. 344 a 366 - onde requer a reforma da Decisão proferida, aos seguintes fundamentos, em síntese:

- I. Extinção de parte dos débitos, compreendidos entre 1º de janeiro de 2004 e 14 de dezembro de 2004, em razão do decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador, nos termos do disposto no §4º do Código Tributário Nacional, e não validade da regra do art. 107-B do COTEB, que extrapolaria os limites previstos pela regra do CTN;
- II. Ilegalidade da exigência das multas aplicadas contra a empresa, por supostas infrações praticadas pela STEMAR TELECOMUNICAÇÕES, quando ainda desempenhava suas atividades, antes de ser sucedida pela BCP, antiga denominação social do recorrente, já que restou demonstrado que a STEMAR foi incorporada em 31 de dezembro de 2005, portanto, em momento posterior à totalidade dos fatos geradores autuados, compreendidos entre janeiro e dezembro de 2004, em afronta ao art. 132 do CTN, que determina que a pessoa jurídica resultante de incorporação é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pela

incorporada, sendo certo que a multa não se confunde com tributo, por caracteriza sanção contra ato ilícito;

- III. Afronta ao princípio do não confisco, pois as multas aplicadas não guardam proporcionalidade com a gravidade das supostas infrações cometidas, devendo ser reduzidas ao patamar próximo a 2%;
- IV. Infração 1 - Impossibilidade de tributação das operações em que consta o termo *Cobilling*, relativas às Notas Fiscais n^{os} 522, 539 e 543, pois estas também se referem à cessão de meio de rede, como o DETRAF, cujos valores foram excluídos pelos autuantes e pela JJF, já que, embora de fato caracterizem serviços distintos, por um mero erro formal tais documentos fiscais foram preenchidos equivocadamente com o termo *Cobilling*, quando o serviço prestado foi de fato o DETRAF;
- V. Infração 2 – Inconstitucionalidade da exigência fiscal do acréscimo de 2% à alíquota do ICMS sobre os serviços de comunicação, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no §2º do art. 51-A do RICMS/BA, por vedação do inciso IV do art. 167 da Constituição Federal à vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa; além da natureza essencial dos serviços de comunicação, não podendo ser classificados como supérfluos, para fins de incidência do referido acréscimo;
- VI. Infrações 3 e 7 – Inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência do ICMS sobre as operações com bens do ativo e de consumo, por inociência do fato gerador do tributo, já que parte das referidas exigências fiscais refere-se à transferência entre filiais da empresa e outra parte refere-se à venda de ativo, hipótese em que não há circulação de mercadoria, quer por não haver transferência de titularidade jurídica, quer por não ser os bens em tela habitualmente comercializados pela empresa, respectivamente;

À fl. 370, consta despacho da Coordenação Administrativa do CONSEF encaminhando os autos à PGE/PROFIS, para posicionamento quanto à arguição de decadência do sujeito passivo.

À fl. 372, consta despacho do Procurador Geral do Estado, Dr. Rui Moraes Cruz, determinando que o processo seja encaminhado à PROFIS para ser analisado de acordo com o entendimento anteriormente adotado em relação ao tema, tendo em vista que não foi acolhida proposta de revisão de entendimento.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fls. 373 a 375, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, consignando em relação à arguição de decadência, que os fatos geradores não foram atingidos por esta, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em agosto de 2009, e reporta-se a fatos geradores ocorridos em 2004, aplicando-se, assim, a regra do art. 28, §1º, do COTEB, em atendimento à faculdade estabelecida pelo §4º do art. 150 do CTN.

Afasta, ainda, a alegação do recorrente de que não lhe pode ser aplicada a multa, por ser empresa sucessória, ao argumento que a matéria já foi debatida pela doutrina e os tribunais superiores, e que o entendimento vigente no STJ é no sentido de que a empresa sucessora é responsável pelos débitos tributários, aí incluindo as multas punitivas e moratórias, já constituídos e por ser constituídas, citando o Resp. n^º 544265-CE e o Resp. n^º 959389/RS.

Também consigna que as multas e alíquotas aplicadas são as previstas em lei para as infrações imputadas, não cabendo ao CONSEF apreciar a alegação de inconstitucionalidade.

VOTO

Inicialmente, quanto à arguição de decadência de parte do débito exigido no presente lançamento de ofício, comungamos com o voto exarado pela Primeira Instância e com o opinativo da PGE/PROFIS nos autos, no sentido de que não merece guarida a pretensão do sujeito passivo, visto que é entendimento já pacificado neste Conselho Administrativo de Fazenda, que a contagem do prazo no caso em tela é o previsto no art. 107-B do Código Tributário da Bahia, que, dentro do

permisivo dado pelo §4º do art. 150 do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial. Frise-se que não recai sobre o diploma legal baiano qualquer pecha de inconstitucionalidade, devendo, assim, ser aplicado pelos julgadores administrativos.

No que concerne à alegação de ilegalidade da exigência fiscal contra a sucessora da empresa autuada, como bem consignou a procuradora que subscreveu o opinativo da PGE/PROFIS, vários julgadores e doutrinadores acatam a tese de que a empresa sucessora também é responsável pelas multas vinculadas ao tributo, e, de fato, esta matéria tem sido tratada pelo STJ nesta linha, conforme Decisão abaixo transcrita:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. CDA. APLICAÇÃO. ARTS. 132 E 133 DO CTN. PRECEDENTES.

1. Recurso especial oposto contra acórdão que manteve a inclusão da empresa alienante, como responsável solidária, no pólo passivo de processo executivo fiscal, em decorrência de sucessão tributária prevista no art. 133, I, do CTN.

2. Os arts. 132 e 133 do CTN impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento.

3. Na expressão "créditos tributários" estão incluídas as multas moratórias. A empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória.

4. Precedentes das 1ª e 2ª Turmas desta Corte Superior e do colendo STF. ". (Resp. 670224, STJ, 1ª T., DJ 13.12.04, Rel. Min. José Delgado)

Quanto à alegação de desproporcionalidade da multa cominada, não merece também acatamento, visto que, como já asseverado pela JJF e pela PGE/PROFIS, todas as multas aplicadas no lançamento de ofício encontram-se expressamente previstas na lei ordinária do ICMS deste Estado – Lei nº 7.014/96 – diploma legal sobre o qual também não recai qualquer pecha de inconstitucionalidade. Não há, por outro lado, como acatar o pleito de sua redução, visto que em se tratando de multas por descumprimento de obrigação principal, sua redução ou mesmo cancelamento, apenas pode ser apreciado ao apelo da equidade, nos termos do art. 59 do RPAF, não detendo esta CJF competência para tal apreciação, atribuição da Câmara Superior, desde que atendidos os requisitos exigidos na norma em referência.

No mérito, especificamente o recorrente contesta as infrações 1, 2, 3 e 7, mas as alegações recursais são meras repetições das apresentadas na peça defensiva, devidamente rechaçadas pelo julgamento de Primeira Instância.

E, de fato, no que pertinente à infração descrita no item 1 da peça inicial da autuação, onde se imputa ao recorrente a falta de recolhimento do ICMS devido na prestação de serviços de comunicação por escrituração de valores tributados como não tributados, embora este alegue que muito embora a JJF, seguindo o posicionamento dos próprios autuantes na informação fiscal, tenha excluído valores relativos a prestações tributadas por diferimento (cessão onerosa de meios de redes de telecomunicações, ou seja, interconexão de duas redes de operadoras distintas, documentada mediante Documento de Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços - DETRAF), deixou de excluir valores outros também decorrentes destas prestações, mas que, por mero erro formal no preenchimento das notas fiscais, constaram como sendo outro tipo de serviço de comunicação, o *Cobilling*, cujas prestações não são contempladas como o diferimento.

No entanto, podemos de logo consignar que tal alegação não se fez acompanhar da necessária prova a afastar a exigência fiscal, devendo, assim, ser rechaçada, além do que as notas fiscais de

serviços de telecomunicações de nºs, 000.524, 000525, 000.534 e 000.541, juntadas pela defesa às fls. 213 a 216, apenas confirmam que dizem respeito a prestações de serviço de Cobilling (processo de cobrança da utilização da rede de uma operadora que teve sua rede utilizada por uma outra operadora para o completamento de uma chamada), como bem consignaram os autuantes às fls. 236 a 244, não servindo como prova de que se trata da prestação de serviço denominada de DETRAF o fato de neles constarem o mesmo CFOP deste tipo de serviço nem o fundamento legal que ampara o diferimento.

Registre-se que a falta de prova do alegado faz incidir as regras dos arts. 142 e 143 do RPAF, abaixo transcritos:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”.

No pertinente à infração descrita no item 2, onde se imputa ao recorrente o recolhimento a menor do ICMS relativo à prestação de serviços de comunicação, por não ter recolhido o percentual de 2% adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FECEP, este em verdade admite o cometimento da infração, restringindo-se, no entanto, a alegar a inconstitucionalidade da lei que criou o referido Fundo.

Neste sentido, comungando com a Decisão recorrida e com a PGE/PROFIS, entendemos deva ser mantida a exigência fiscal, porquanto sobre a lei ordinária que instituiu o FECEP no Estado da Bahia – Lei nº 7.988/01 – não pesa qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em controle direito de constitucionalidade, e nem de forma incidental pelos tribunais inferiores, ao contrário, o STF já se pronunciou sobre tal alegação declarando a constitucionalidade das normas que editaram os referidos Fundos, nos termos do Agravo Regimental no RE nº 457661– RJ, publicado em 7 de fevereiro de 2012, abaixo transscrito:

EMENTA Agravo regimental no Recurso extraordinário. Fundo estadual de combate à pobreza. EC nº 42 /03. Convalidação. Precedentes. 1. Ambas as Turmas do Supremo Tribunal consolidaram entendimento no sentido de que o art. 4º da EC nº 42 /03 convalidou os adicionais referentes aos fundos de combate à pobreza instituídos pelos Estados e Distrito Federal, mesmo quando em desacordo com o disciplinado na EC nº 31 /2000. 2. Agravo regimental não provido.”..

Quanto à questão da definição dos produtos supérfluos por lei federal, nos termos do art. 83 do ADCT, também não há até o presente momento afastamento da referida norma por declaração de inconstitucionalidade, o que nos leva a aplicá-la, porquanto válida e vigente, além do que a Lei nº 7.014/96 expressamente define como alíquota aplicável aos serviços de telecomunicações, nos termos do art. 16, II, alínea “I”, o percentual de 25%, e a adição de dois pontos percentual sobre esta alíquota, cuja arrecadação será vinculada ao FECEP, conforme art. 16-A.

Em relação às infrações 3 e 7 – onde se imputa respectivamente, a falta de recolhimento do ICMS por não ter o recorrente tributado as operações de saídas de aparelhos celulares, capas para celulares, materiais de instalação e materiais de uso e consumos, conforme Anexo 03 – fls. 96 a 102, e por ter deixado de tributar as saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado – Anexo 7 – fl. 154, cinge-se o recorrente alegar a inexistência de fato gerador nestas operações, pois acobertariam operações de transferências e de vendas de ativo e de materiais de consumo sem habitualidade, alegações que não se sustentam diante da legislação posta e do que se verifica nos autos.

No que se refere às operações de transferências, deve-se registrar inicialmente que a autuação envolve mais de 200 notas fiscais, e destas apenas 04 se referem a operações de transferências. As demais notas fiscais se referem a vendas, todas para fora do estado – CFOP 6101 e CFOP 6.949, nos meses de março, maio, junho a dezembro de 2004.

Por outro lado, tanto a Lei Complementar nº 87/96 como a Lei nº 7.014/96 consideram como fato gerador do ICMS a saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, inclusive em caso de transferência; seguindo a autuação, portanto, a legislação pertinente.

Quanto ao argumento de não habitualidade nas vendas realizadas, não é o que exsurge dos autos. Não só no item 3, mas nos demais itens da autuação, verifica-se que é prática rotineira do estabelecimento do recorrente a venda de aparelhos celulares, capas para celulares, materiais de instalação e de consumo, o que afasta o referido argumento defensivo. O fato de seu objeto social ser a prestação de serviços de comunicações não afasta a incidência do ICMS nas operações de vendas ou de transferência que realizar, porquanto em tais operações há a ocorrência do fato gerador do tributo estadual, ao contrário do entendimento do recorrente.

Por fim, quanto ao Recurso de Ofício, cabível diante da desoneração de parte dos valores exigidos nas infrações descritas nos itens 1 e 4, não merece reforma a Decisão recorrida. A uma porquanto em relação à infração 1 restou comprovado que as prestações de serviço de cessão onerosa de meios de rede de telecomunicações estão amparadas pelo diferimento, portanto ocorrem sem o destaque do ICMS, devendo, assim, ser excluídas do demonstrativo de débito deste item, conforme reconheceram os próprios autuantes em sua informação fiscal.

A duas, quanto à infração descrita no item 4, porquanto também restou comprovado, e foi ratificado pelos autuantes, que o sujeito passivo apresentou o arquivo magnético sem transportar os dados referentes ao valor do imposto devido quanto a algumas notas fiscais objeto da autuação – 12 notas fiscais, conforme demonstrativo de fls. 223 e 224 - o que levou os autuantes a exigir o imposto sobre estas notas fiscais como se este não tivesse sido recolhido pelo contribuinte, o que foi objeto de retificação na informação fiscal, reduzindo o débito originariamente lançado de R\$377.827,08 para R\$377.342,64.

Do exposto, votamos pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício, mantendo e homologando a Decisão recorrida para julgar Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência)

Divirjo do entendimento firmado pela nobre Relatora, por entender que foram atingidos pela decadência os fatos geradores anteriores a dezembro de 2004, relativamente às infrações 2, 5 e 6, consoante fundamentação a seguir exposta:

Inicialmente, cumpre registrar que a decadência não é um instituto jurídico que tem por objetivo premiar o devedor, como muitos entendem; ao revés, a decadência visa a punir o credor inerte, aquele que, podendo exercer um direito seu independentemente da vontade do outro (direito potestativo), deixa de adotar as medidas cabíveis, silencia numa atitude de inescusável descaso para com a ordem jurídica.

Não é por outro motivo que a máxima latina “*dormientibus non succurrit jus*” (o direito não socorre a quem dorme) volta-se, justamente, contra o credor, contra aquele que pode exercer o direito, e não contra o devedor, a quem restaria apenas sucumbir diante da pretensão contra si deduzida.

A análise do tema sob esse prisma faz enxergar que a decadência tem por finalidade precípua garantir a segurança jurídica. Ao impor que o credor exerça o seu direito dentro de determinado lapso de tempo, o ordenamento jurídico pretende extirpar do meio social a situação de instabilidade gerada pelo sentimento de ameaça sofrido por aquele contra quem o direito pode, a qualquer momento, ser apresentado.

A ninguém interesse essa situação indefinida, nem mesmo ao Estado – aqui entendido como Estado-Nação –, cujo objetivo maior é dissolver os conflitos, é a pacificação social, e não a eternização da instabilidade.

Sucede que o legislador pátrio, ao definir os prazos decadenciais, nem sempre utilizou da melhor técnica jurídica, impregnando muitas vezes o nosso texto legislado de impropriedades indesejáveis, com o que tornou bastante árdua a tarefa do intérprete no sentido de buscar equacionar a questão, da melhor maneira possível, dentro de uma visão sistêmica, ou seja, coerente e fechada.

No campo do direito tributário, a maior parte das discussões jurídicas giram em torno do aparente conflito existente entre o parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, a seguir transcritos, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.

Após longas e acirradas discussões, a jurisprudência pátria dá fortes sinais de ter chegado a alguns consensos sobre a decadência no âmbito do direito tributário. A primeira delas, hoje quase que irreversível, diz respeito à competência para definir prazos decadenciais. É que a Constituição Federal de 1988, suprimindo as controvérsias até então existentes, reservou à lei complementar a disciplina acerca da prescrição e decadência em direito tributário, consoante dicção do art. 146, III, “b”, do Texto Maior, que giza:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Fala-se que a questão encontra-se definida quase que irreversivelmente porque, recentemente, foi editada a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

“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, III, b, 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 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

A segunda matéria amplamente discutida no meio jurídico diz respeito ao termo *a quo* do prazo decadencial; definir quando ele coincide com o fato gerador e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte foi tarefa igualmente difícil, pois o intérprete se viu diante de duas regras distintas, aplicáveis a duas sistemáticas distintas de lançamento, mas que poderiam ocorrer no âmbito de um mesmo tributo – o lançamento por homologação e o lançamento de ofício.

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaellis, homologar quer dizer "**confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar**". Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado "**lançamento por homologação**", vez que não se enquadra no conceito de atividade "**administrativa plenamente vinculada**" a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo

posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN-Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembarque aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)”.

3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.

3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.

3839. E ainda, no recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Consequentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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". 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento".

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

"13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido".

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

- d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*
- e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*
- f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;*
- g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;*
- h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela decisão do Supremo Tribunal Federal".*

No caso em comento, o crédito tributário que se pretende constituir por intermédio das infrações 2, 5 e 6 decorre do recolhimento a menor do imposto devido, daí porque o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, o direito potestativo de constituir o respectivo crédito tributário quanto aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2004, irremediavelmente tragado pela decadência.

Ante o exposto voto pelo **acolhimento da decadência** suscitada pela recorrente, para declarar extinto o crédito objeto deste lançamento de ofício, quanto aos **fatos geradores anteriores a dezembro de 2004, das infrações 2, 5 e 6.**

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0008/09-2, lavrado contra **STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$738.139,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência) – Conselheiros(as): Sandra Urânia Silva Andrade, Denise Mara Andrade Barbosa e Rubens Bezerra Soares

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência) – Conselheiros(as): Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE
(Preliminar de Decadência)

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