

PROCESSO - A. I. Nº 269194.0039/10-1
RECORRENTE - PELZER DA BAHIA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0247-03/11
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 10/07/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0151-12/12

EMENTA: ICMS. 1. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REMESSAS EM COMODATO E REMESSA PARA CONSERTO SEM COMPROVAÇÃO DO RETORNO. Excluído o débito relativo a uma nota fiscal que teve o contrato de comodato comprovado nos autos. Mantida parcialmente a exigência fiscal. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, inclusive em caso de transferência de um estabelecimento para outro do mesmo titular. Infração subsistente. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/12/2010 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$93.273,12, em decorrência do cometimento de 5 (cinco) infrações.

Em resposta, o contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 19 a 29, reconhecendo as infrações 1 e 3, conforme extrato do Sistema SIGAT à fl. 94, e contestando as infrações 2, 4 e 5, a seguir transcritas:

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de remessas em comodato e outra saída não especificada, todas sem comprovação do necessário retorno, nos meses de abril e junho de 2005; janeiro e dezembro de 2006. Valor do débito: R\$36.966,00. Multa de 60%.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de Nota Fiscal de Transferência do estabelecimento autuado para o estabelecimento matriz, de mercadoria sem a devida tributação, conforme Nota Fiscal de Saída nº 15.137, de 23/05/2006. A mercadoria foi adquirida como se bem do ativo imobilizado fosse, através das NFs 1792 e 1793, de 03/10/05. Apesar ter sido adquirida como ativo imobilizado, foi transferida e posteriormente vendida pela matriz à empresa Ford Company. Valor do débito: R\$40.963,85. Multa de 60%.

Infração 05: Recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos que esta infração está relacionada à anterior, pois o autuado, quando transferiu a mercadoria (NF 15137), o fez em valor inferior ao preço de aquisição (NFs 1792 e 1793). Valor do débito: R\$9.955,91. Multa de 60%.

Após as razões de Defesa, houve informação fiscal pelo autuante às fls. 87 a 91, ratificando o entendimento da procedência do Auto de Infração. O processo foi convertido em diligência em

duas oportunidades (fls. 96/97 e fls. 248/250), sendo produzidas duas novas informações fiscais em resposta (fls. 100 a 103 e fls. 252 a 255), para explicações.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

Quanto à preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente aos fatos ocorridos no exercício de 2005, foi alegado nas razões de defesa, que o fisco não exerceu, de forma tempestiva, o seu direito de constituir o crédito, fundamentando a sua alegação no art. 150 do CTN.

Observe que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

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

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.

§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

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.

§ 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.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto, relativos ao exercício de 2005, têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2010. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 06/12/2010, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, O autuado impugnou somente as infrações 02, 04 e 05, e efetuou o recolhimento do imposto apurado nas infrações 01 e 03, conforme extrato do Sistema SIGAT à fl. 94 dos autos. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de remessas em comodato e outra saída não especificada, todas sem comprovação do necessário retorno, nos meses de abril e junho de 2005; janeiro e dezembro de 2006, conforme demonstrativo à fl. 11 dos autos.

Em sua impugnação, o autuado alegou que devem ser considerados como indevidos os valores cobrados a título de ICMS relativamente às operações de comodato praticadas nos meses de abril e junho de 2005, bem como seus consectários legais. No que tange às operações de remessa de mercadorias a título de comodato praticadas em janeiro e dezembro de 2006, alega que são ferramentais, enquadrando-se no conceito de utensílios.

O demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 11 dos autos indica que foi exigido o imposto em relação a quatro notas fiscais de números: 13422 (fl. 257), 10220 (fl. 258), 9385 (fl. 259) e 18046 (fl. 260). De acordo com as cópias dos mencionados documentos fiscais, constata-se que somente a NF 18046 se refere a remessa para conserto. Portanto, as NFs 9385, 10220 e 13422 foram emitidas para remessa em comodato.

Conforme estabelece o art. 6º, inciso XIV do RICMS/97, o ICMS não incide na saída ou fornecimento de bem de uso em decorrência de contrato de comodato, locação ou arrendamento mercantil, bem como o respectivo retorno. Portanto, é indispensável a apresentação pelo contribuinte do contrato de comodato fazendo a correlação com os documentos fiscais relativos a esta operação.

No caso em exame foi apresentado um contrato (fls. 261 a 264 dos autos), constando que foi cedido pelo autuado, na condição de comodante, um “MOLDE DE TIRANTE LEVADOR”, fazendo referência apenas à NF 13422. Na cláusula 5ª consta a informação de que o mencionado contrato tem vigência por prazo indeterminado. Logo, não há necessidade de o contribuinte comprovar o retorno da mercadoria, como entendeu o autuante.

Quanto às demais Notas Fiscais (NFs 9385 e 10220), o defendente não apresentou qualquer contrato para comprovar que a operação realizada, efetivamente se refere a comodato, devendo ser mantida a exigência do imposto em relação aos mencionados documentos fiscais, haja vista que faltou a necessária prova que afastaria a tributação sobre a operação.

Relativamente à remessa para conserto (NF 18046), o art. 627 do RICMS/BA estabelece que é suspensa a incidência do ICMS nestas operações, desde que as mercadorias retornem ao estabelecimento de origem. Assim, de acordo com o § 3º deste mesmo artigo, a suspensão do imposto é condicionada a que as mercadorias ou bens retornem real ou simbolicamente ao estabelecimento de origem, dentro de 180 dias, contados da data da saída, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.

O presente processo foi encaminhado em diligência, em duas oportunidades, e o defendente não apresentou a comprovação necessária em relação à NF 18046, nem qualquer prorrogação do prazo, conforme previsto na legislação. Como a operação de remessa foi realizada em 07/12/2006, e não estando comprovado o retorno das mercadorias, é devido o imposto, considerando que ficou caracterizado o não atendimento da condição de retorno no prazo regulamentar.

Concluo pela procedência parcial desta infração, no valor total de R\$35.771,90, com a exclusão apenas do débito relativo à NF 13.422 (R\$1.194,10), que teve o contrato de comodato comprovado nos autos.

As infrações 04 e 05 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria e o autuado impugnou o presente lançamento, combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de Nota Fiscal de Transferência do estabelecimento autuado para o estabelecimento matriz, de mercadoria sem a devida tributação, conforme Nota Fiscal de Saída nº 15.137, de 23/05/2006. A mercadoria foi adquirida como se bem do ativo imobilizado fosse, através das NFs 1792 e 1793, de 03/10/05. Apesar ter sido adquirida como ativo imobilizado, foi transferida e posteriormente vendida pela matriz à empresa Ford Company.

Infração 05: Recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que esta infração está relacionada à anterior, pois o autuado, quando transferiu a mercadoria (NF 15137 – fl. 15 do PAF), o fez em valor inferior ao preço de aquisição (NFs 1792 e 1793 – fls. 13/14 do PAF).

Na informação fiscal, o autuante afirma que o Regulamento de ICMS admite como operação isenta, a transferência entre estabelecimentos da mesma empresa de bens do ativo imobilizado, conforme art. 27, §2º, inexistindo qualquer previsão de isenção ou não incidência para transferências de mercadorias destinadas à revenda.

Nas razões de defesa, o autuado alegou que em relação às NFs 1792 e 1793, emitidas em 03/10/2005, pelo fornecedor Mar Técnica Modelação e Ferramentaria Ltda., estes documentos fiscais foram equivocadamente escriturados como se do ativo imobilizado fossem. Quando constatado o equívoco, o autuado tratou de alterar em seus registros fiscais e contábeis, de maneira que tais mercadorias passaram a compor o estoque de bens destinados à revenda, fazendo o respectivo estorno. Entende que, independentemente de ser a operação de transferência de bens do ativo imobilizado ou transferência de mercadorias, não há incidência do ICMS em tais operações, tendo em vista se tratar de mera circulação física de bens/mercadorias, não havendo circulação jurídica, que é a transferência de titularidade.

Não acato a alegação defensiva de que não há incidência de ICMS em tais operações, haja vista que, conforme prevê o art. 2º, inciso I do RICMS/97, nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, inclusive em caso de transferência de um estabelecimento para outro do mesmo titular. Portanto, embora não haja a circulação jurídica, como alegou o defendente, o RICMS/BA prevê a incidência do imposto em relação a tais operações.

Ademais, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos, conforme art. 42 do RICM/BA. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei

Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Em relação à base de cálculo, no caso de saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, o RICMS/BA prevê que deve ser o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme art. 56, IV, “a” do RICMS/BA.

O defendente não contestou os cálculos efetuados pelo autuante, tendo apresentado o entendimento de que independentemente de ser a operação de transferência de bens do ativo imobilizado ou transferência de mercadorias, não há incidência do ICMS em tais operações.

Concluo pela subsistência destas infrações, tendo em vista que a exigência do imposto está de acordo com o previsto na legislação pertinente à matéria.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais, conforme estabelece o art. 42, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o § 1º, do art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.”

Inconformado com a Decisão, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 298 a 312, objetivando a revisão do julgamento.

Inicialmente, discorre acerca dos fatos que norteiam a presente autuação, para dizer que será demonstrada a insubsistência jurídica da Decisão e a necessidade integral de reforma.

Em se de preliminar, alega que houve decadência em relação às operações praticadas nos períodos de abril a junho de 2005, uma vez que não foi respeitado o estabelecido no art. 150, §4º do CTN, pois o Auto de Infração foi lançado em 06.12.2010, ou seja, mais de 5 anos após o fato gerador. Em sustento a sua tese, colaciona jurisprudência do STJ, o REsp 279473/SP.

Diante de sua argumentação, diz que deve ser decretada a decadência dos lançamentos apontados, pois, entende que são inaplicáveis os art. 28, §1º e 107-B, §5º do COTEB, ante a sua inconstitucionalidade e ilegalidade.

Adiante, passa para análise do mérito.

Em relação às infrações 4 e 5, alega que houve transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o que não é fato gerador do ICMS. Discorre sobre o que entende como circulação de mercadorias. Colaciona sobre o tema lições do i. professor Geraldo Ataliba, para afirma que “*a mera movimentação física de mercadorias é imprópria para alcançar a hipóteses de incidência do ICMS*”. Em seguida, assevera que “*Para que haja o nascimento da obrigação tributária, a mercadoria deve movimenta-se essencialmente sob o aspecto jurídico; ou seja, é necessário que haja a transferência de sua titularidade*”. Traz à baila ensinamento do professor Roque Carraza com essa visão e ementa do REsp 1125133 com o esse entendimento e a possibilidade de aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

Após, envereda sua defesa para explicar o seu erro de escrituração quanto às Notas Fiscais nºs 1.792 e 1.793. Fala que tais notas foram emitidas pelo fornecedor MAR-Técnica Modelação e Ferramentaria Ltda em relação a mercadorias adquiridas para revenda, mas, por um equívoco, elas foram escrituradas como ativo imobilizado. Diz que as mercadorias foram enviadas para sua matriz sob esta denominação. Alega que, “*quando constatado o equívoco, a Requerente tratou de alterar em seus registros fiscais e contábeis, de maneira que tais mercadorias passaram a compor o estoque de bens destinados à revenda*”. Neste ponto, afirma que, mesmo sendo uma operação de transferência de bens de ativo imobilizado ou transferência de mercadorias, por ser do mesmo titular e sem circulação jurídica, não há a incidência de ICMS em tais operações, inexistindo, mais uma vez, razão para se exigir o recolhimento de ICMS em tais operações.

Em seguida, passa a discorrer sobre operações de comodato.

Cita e transcreve o art. 6º, XIV, 'a' do RICMS/BA para apontar que sobre o contrato de comodato, entendido como o empréstimo gratuito de coisa não fungível, não há incidência do ICMS. Diz que a JJF excluiu corretamente os valores realtivos a operações feitas em comodato e comprovadas através da cópia da Nota Fiscal nº 13.422. Entretanto, também alega que os mesmos julgadores não acertaram em não considerar a aplicação do mesmo raciocínio em relação às notas fiscais nº 9385 e 10220, que, segundo afirma, são também objeto de contrato de comodato. Explica que a diferença entre essas operações é que na primeira situação, houve um contrato escrito entre as partes e, nas duas outras, os comodatos foram acertados de forma verbal. Assevera que tanto a doutrina, a legislação quanto à jurisprudência é tranquila em admitir o contrato verbal e, dessa forma, as próprias notas fiscais são hábeis e idôneas para comprovar o comodato entabulado.

Em outra linha de argumentação, expõe sobre retornos de consertos de alguns bens. Fala que os todos os itens foram enviados para conserto e retornaram ao estabelecimento do requerente dentro do prazo previsto, inclusive aqueles da Nota Fiscal nº 18046. Monta tabela explicativa onde informa a natureza da operação, o número da nota fiscal, a data de ida e de volta das mercadorias, o remetente, o destinatário, o bem e o valor da nota fiscal. Dito isso, alega que não vê razão para que se mantenha a cobrança deste Auto de Infração.

Por fim, passa a discorrer sobre a confiscatoriedade da multa paliçada. Alega que a finalidade da multa é punir o contribuinte para inibir a reincidência. Contudo, não pode a multa ser cobrada em valor idêntico ao do imposto a ser pago. Em socorro a sua visão, cita e transcreve o RE nº 81550-MG e ementa do Acórdão do ADInMC 551-RJ.

Nos pedidos, requer o acolhimento do presente Recurso Voluntário para que o Auto de Infração seja considerado improcedente, como também a exclusão ou a redução da multa aplicada.

Após, os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS para exame. Ao exarar o Parecer de fls. 319 e 321, o ilustre representante da PGE/PROFIS, o procurador José Augusto Martins Junior, faz uma breve síntese do Auto de Infração, da irresignação tracejada no Recurso Voluntário, para afirmar que não merecem guarida as razões recursais. No que se refere à infração 2, quanto ao não recolhimento do ICMS decorrente do não retorno de mercadorias remetidas a título de comodato e conserto, diz que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar integralmente o retorno das mercadorias enviadas para reparto e, tampouco, a formalização do contrato de comodato em relação às Notas Fiscais nºs 9385 e 10220.

Não concorda com a tese de não ocorrência do ICMS na hipótese da transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, uma vez que tal transferência é passível de incidência, conforme norma inserta na Lei Complementar 87/96. Alega que em recente julgado do STJ (RE 1.109.298-RS) foi considerada legítima a cobrança de ICMS nestas operações.

Em relação à decadência, afirma que *“não há que se falar em aplicabilidade do art. 150, §4º, do CTN, na esteira de posicionamento firmados nos Tribunais Superiores, uma vez que não existe in casu o pagamento antecipado, situação imprescindível para a caracterização do lançamento por homologação, pois o que se homologa é o pagamento antecipado”*.

Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)

Trata-se de Recurso Voluntário que tem por objeto o reconhecimento da decadência de parte do lançamento e o pedido de improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

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

O recorrente sustentou em Recurso Voluntário que, no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram em 2005 e a autuação foi lançada somente em 06.12.2010, ou seja, cinco anos após quase todos os fatos geradores.

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

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

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança

jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

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

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a ilustre procuradora no seu Parecer de fls. 218 e 219.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais posteriores, mas superiores hierarquicamente, e; b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude está em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

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

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

administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento em vários outros julgamentos, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

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

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

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

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

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou 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 sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

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

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

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

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

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

5. Agravo regimental não provido.

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

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

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

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

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, como nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei 7.014/96, e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos, concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 06.12.2005 (infração 2) não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

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

Em relação à infração 2, foi lançado imposto sobre operações de remessas consignadas em comodato e outras saídas não especificadas, sem a comprovação do necessário retorno, sobre 4 Notas Fiscais de nºs 13422 (fl. 257), 10220 (fl. 258), 9385 (fl. 259) e 18046 (fl. 260). As três primeiras referem-se a notas fiscais de mercadorias dadas em comodato, e a última, a mercadoria enviada para reparos.

Diante da documentação acostada aos autos e da legislação vigente, entendo que a Decisão de primeiro grau não merece reparos. O recorrente somente comprovou que a realização do contrato de comodato em relação à Nota Fiscal nº 13422. Nas demais, Notas Fiscais nºs 10220 e 9385, não houve a comprovação do comodato, mas tão-somente a alegação de que tal operação havia sido contratada de forma verbal. Entretanto, não há nos autos qualquer comprovação, por qualquer meio legal, de que realmente existiu. Nem mesmo uma declaração do suposto comodatário ou, conforme a jurisprudência do STJ, uma notificação da pretensa da retomada do bem.

Por outro lado, também não há a comprovação do retorno das mercadorias elencadas na Nota Fiscal nº 18046 de que o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem, conforme determina o art. 627 do RICMS/BA vigente à época dos fatos.

Assim, em relação à infração 2, afasto as súplicas recursais e vejo como acertada a Decisão de primeiro grau em manter parcialmente a exigência fiscal.

No que tange às infrações 4 (Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas) e 5 (Recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas), o recorrente alega que não há incidência do ICMS quando há transferência de bens do ativo imobilizado ou transferência de mercadorias, entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

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

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

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Aplicação da Multa)

Compulsando os autos, pude constatar que a autuação trata de exigência do ICMS no valor total de R\$45.438,75, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos

acréscimos legais. Constatou que o recorrente arguiu que o fulcro da autuação originou-se da transferência pela matriz, em Ilhéus, para a filial, em Lauro de Freitas, de 375 unidades de microcomputadores, através da Nota Fiscal nº 277, ao tempo que afirmou que essa operação é não tributável pelo fato de que, tanto a matriz, quanto a filial possuírem o regime de diferimento que se encontrava vigente na data da emissão e circulação das mercadorias.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag

992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008) 2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;" 4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3. Agravo Regimental não provido.

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

Portanto, acolho o solicitado pelo recorrente em sua peça recursal, que clama pela improcedência das infrações 4 e 5 imputadas no lançamento em debate.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida em relação às infrações 4 e 5, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência em relação às infrações 4 e 5)

Com todo respeito que tenho pelo voto prolatado pelo nobre Conselheiro, data venia, ousou discordar do mesmo quanto à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide, para o período de antes 06/12/2005 (infração 2), já que o lançamento fiscal ocorreu em 06/12/2010.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este Colegiado.

Desta maneira, afasto toda questão relativa aos prazos decadenciais e mantenho o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso, deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. O nobre relator entendeu ter havido prazo decadencial da exigência do tributo em período anterior a 06/12/2005. Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/2006 e se encerra em 31/12/2010. O Auto de Infração foi lavrado em 06/10/2010.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, açambarca todos os aspectos ora postos no presente 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:

“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.” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.

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.

Diante de tudo ora exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada.

Também ousou discordar do n. relator quanto ao mérito das infrações 4 e 5.

O Conselho de Fazenda do Estado da Bahia integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda, portanto parte integrante do Poder Executivo Estadual. Compete a ele, no âmbito administrativo, “*julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária e as impugnações e recursos do sujeito passivo, interpostos a qualquer medida ou exigência fiscal, obedecendo aos princípios do contraditório, da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*”.

Diante desta competência administrativa, a norma regulamentadora do processo administrativo fiscal veda e lhe restringe duas condições básicas:

1. Claramente retira da competência desse Colegiado abordar questões de inconstitucionalidade da legislação tributária vigente. Tal previsão encontra-se claramente expressa no art. 167, I, do RPAF/BA. E neste mesmo artigo ainda veda se abordar questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida (inciso II) e que seja negada a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (inciso III)
2. A segunda condição é que sendo por este órgão julgador detectada qualquer ilegalidade da norma tributária vigente, deve proceder conforme o que dispõe o art. 168, do nominado Regulamento, o qual transcrevo:

Art. 168. Sempre que se encontrar em votação matéria contida em lei ou em ato normativo considerado ilegal, ou se já decidida em última instância pelo Poder Judiciário (grifo), *observar-se-á o seguinte:*

I - a autoridade julgadora deverá submeter à Junta ou à Câmara proposta à Câmara Superior do CONSEF no sentido de que represente ao Secretário da Fazenda, visando à Decisão;

II - caberá à Câmara Superior do CONSEF decidir quanto a representar ou não ao Secretário da Fazenda;

III - o Secretário da Fazenda, ouvida a Procuradoria Geral do Estado, decidirá quanto à conveniência ou não de propositura de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal.

IV - para atendimento ao disposto no inciso anterior, observar-se-ão os seguintes prazos:

[...]

V - o processo administrativo ficará sobrestado até que ocorra a modificação ou revogação da lei ou do ato normativo em exame ou o despacho denegatório da representação ou proposição.

Diante de toda a consideração e norma acima expressas, passo a análise das infrações 4 e 5 por não me filiar com a Decisão prolatada pelo n. Conselheiro Relator do presente processo.

A infração 4 do presente processo trata da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Foi constatado que a empresa transferiu mercadoria para a sua matriz sem a devida tributação. A operação de transferência se deu no âmbito deste próprio Estado. O imposto foi calculado com base no valor constante na Nota Fiscal de Transferência nº 15137, de 23/05/2006.

Na infração 5 houve a exigência do recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos que esta infração está relacionada à anterior, pois o autuado, quando transferiu a mercadoria (Nota Fiscal nº 15137), o fez em valor inferior ao preço de aquisição (Notas Fiscais nºs 1792 e 1793).

Isto posto, e em obediência à norma legal vigente, passo a expor a minha discordância com o voto do n. Conselheiro Relator.

A Lei Complementar nº 87/96 deu a competência, no seu art. 1º, aos estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS nos seus respectivos territórios. Também deu o norte sobre a incidência do imposto (art. 2º), ressaltando de que “*a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua*” (§ 2º do art. 2º) e quando aborda o local da operação ou prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável (art. 11), no seu § 3º, II considera “*autônomo cada estabelecimento do mesmo titular*” Indo adiante, o seu art. 12, I determina que a ocorrência do fato gerador do imposto se dar no momento

da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, sendo que a base de cálculo do imposto é o “valor da operação” (art. 13, I).

Obedecendo a tais determinações, a Lei Estadual nº 7014/96 repete todas estas determinações e quanto à ocorrência do fato gerador do imposto e da sua base de cálculo, assim expressa:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria e na transmissão de sua propriedade, previstas nos incisos I, II, III e IV do art. 4º, o valor da operação;

[...]

§ 7º Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular (grifo), a base de cálculo é:

I - o preço de aquisição ou o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; ou

II - o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento.

Diante das determinações expressas na lei estadual deste Estado, e vigente, a autuação foi corretamente realizada. A empresa não contestou os cálculos efetuados pelo autuante

Em assim sendo, voto no sentido de manter a Decisão recorrida em relação às infrações 4 e 5.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência e mérito em relação às infrações 4 e 5, com o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso de Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269194.0039/10-1**, lavrado contra **PELZER DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$92.079,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e Mérito – Infrações 4 e 5) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência e Mérito – Infrações 4 e 5) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de Decadência e Mérito – Infrações 4 e 5)

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR (Preliminar
de Decadência e Mérito – Infrações 4 e 5)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS