

**PROCESSO** - A. I. Nº 080556.0006/08-1  
**RECORRENTE** - M. DIAS BRANCO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0343-01/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 16/08/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0203-12/12

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL DE FARINHA DE TRIGO ORIUNDA DE TRIGO IMPORTADO TENDO COMO DESTINATÁRIO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NESTE ESTADO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas saídas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, definido através do Protocolo ICMS 46/00. Restou evidenciado que o autuado não adotou o critério estabelecido no § 1º da Cláusula 3ª do Protocolo ICMS 46/00. Exigência subsistente. Afastada a preliminar de nulidade. Decisão unânime. Não acolhida preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela total Procedência o Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$42.587,83, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 22/12/2008, decorre de uma única infração que acusa o sujeito passivo de haver retido e recolhido a menos ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas a contribuintes localizados neste Estado.

Na descrição dos fatos, o fiscal autuante fez consignar no Auto de Infração o seguinte:

*“O Auto de Infração foi lavrado em virtude do recolhimento a menor do ICMS-ST devido, conforme cálculo do imposto para efeito de PARTILHAMENTO entre as unidades federadas de Origem e Destino, feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições, acrescidas das despesas incorridas até o ingresso da mercadoria no estabelecimento adquirente, importações ou aquisições estas, ocorridas no MÊS MAIS RECENTE, em relação à respectiva operação interestadual, conforme PROTOCOLO 46/00. Foram apuradas diferenças de repasses, referentes ao ICMS ST da farinha de trigo para a Bahia, nos meses de Janeiro/03 - R\$ 8.023,76; Março/03 - R\$ 1.142,70; Abril/03 - R\$1.867,16; Maio/03 - R\$ 19.769,27; Julho/03 - R\$10.484,05 e Setembro/03 - R\$1.300,89, no TOTAL de R\$ 42.587,84, conforme demonstrativos - Anexo I, II e III”.*

Da análise dos argumentos de defesa trazidos aos autos pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 1ª JJF, à unanimidade, decidiu pela Procedência do Auto de Infração, cujo voto transcrevo abaixo:

### “VOTO

*Cuida o Auto de Infração em lide sobre a retenção e o recolhimento a menos do ICMS, devido pelo autuado na qualidade de sujeito passivo por substituição, decorrente de vendas interestaduais de farinha de trigo obtida de trigo importado e destinada ao Estado da Bahia, conforme o Protocolo nº 46/00.*

*A princípio, verifico que o autuado arguiu a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, sustentando que nos termos do artigo 173, I, do CTN, ocorreu a decadência, haja vista que a autuação alcança fatos geradores ocorridos em 2003, e que o primeiro dia do exercício seguinte ao que o*

*lançamento poderia ser efetuado seria, na interpretação mais favorável ao Fisco, 01/01/2004. Acrescenta que em 31/12/2008, ou seja, cinco anos após aquela data ocorreu a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito. Diz que no caso em tela, a notificação do débito ocorreu apenas em janeiro de 2009, quando já expirado o prazo decadencial.*

*Certamente não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*No caso em exame, o prazo para contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro, março a maio, julho e setembro de 2003) se iniciou em 01/01/2004, com termo final em 31/12/2008.*

*Ora, considerando que a ação fiscal se iniciou em 30/04/2008 - data de emissão do Termo de Início de Fiscalização(fl.13) - e o lançamento ocorreu em 22/12/2008, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário.*

*É certo que, no presente caso, como o autuado deixou de recolher parcelas do imposto devido, agiu acertadamente o Fisco ao efetuar o lançamento correspondente.*

*Vale registrar, que este tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, inclusive, em decisões mais recentes, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0009-12/08, cujo voto do eminente relator Nelson Antonio Daiha Filho reproduz parcialmente abaixo, a título ilustrativo:*

*“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.*

*Rejeito a referida preliminar.*

*Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”*

*Argúi também o impugnante a nulidade do Auto de Infração pela ausência de descrição idônea da conduta do sujeito passivo, por não conter descrição precisa da situação fática que teria ensejado o recolhimento a menos do imposto.*

*Também sobre esta arguição não vejo como prosperar a pretensão do autuado, haja vista que a descrição da infração permite claramente identificar a irregularidade imputada ao sujeito passivo, isto é, que a exigência diz respeito à retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas a contribuintes localizados neste Estado.*

*Ademais, o complemento da descrição da infração no corpo do próprio Auto de Infração, afasta qualquer possibilidade de dúvida quanto à exigência fiscal, conforme reproduzido abaixo:*

*“O Auto de Infração foi lavrado em virtude do recolhimento a menos do ICMS-ST devido, conforme cálculo do imposto para efeito de PARTILHAMENTO entre as unidades federadas de Origem e Destino, feito com base na média ponderada dos valores de importações ou aquisições, acrescidas das despesas incorridas até o ingresso da mercadoria no estabelecimento adquirente, importações ou aquisições estas, ocorridas no MÊS MAIS RECENTE, em relação à respectiva operação interestadual, conforme Protocolo n. 46/00. Foram apuradas diferenças de repasses referentes ao ICMS-ST da farinha de trigo para a Bahia, nos meses de janeiro, março, abril, maio, julho e setembro de 2003, conforme demonstrativos – Anexos I, II e III”.*

*Portanto, indubitavelmente, a exigência fiscal diz respeito à retenção a menos e recolhimento a menos do imposto por parte do autuado, conforme partilhamento previsto no Protocolo 46/00, em decorrência de ter utilizado critério do “mês mais recente” de forma contrária ao entendimento do Fisco.*

*Não acolho, portanto, as nulidades arguidas.*

*No mérito, constato que o trabalho executado pela autuante não merece qualquer reparo, haja vista que as planilhas acostadas aos autos às fls. 06 a 12 indicam os valores das diferenças de ICMS apuradas e demonstram claramente as diferenças encontradas, com a explicação dos meses que foram considerados como o*

*mês mais recente, o mês anterior ao da operação interestadual, sendo explicado no enquadramento as Cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS n. 46/00.*

*Na realidade, o cerne da questão reside no fato de se identificar em que consiste a expressão “mês mais recente” contida no Protocolo 46/00, para fins de cálculo do imposto a ser partilhado.*

*O §1º da Cláusula terceira do Protocolo n. 46/00 tem a seguinte dicção:*

*“§ 1º O cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino será feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual.”*

*Antes de tudo há que se compreender o verdadeiro significado da expressão “mês mais recente”, por ser uma condição indispensável, para a interpretação do texto acima reproduzido.*

*Conforme o “MICHAELIS -Dicionário da Língua Portuguesa”, mês tem o seguinte significado:*

*“mês (lat mense) sm 1. Cada uma das dozes divisões do ano. 2. Espaço de 30 dias consecutivos.”*

*Já o vocábulo “recente” não permite qualquer dúvida sobre o seu significado. Ou seja, significa algo que aconteceu a pouco tempo, novo.*

*Ora, a leitura do dispositivo acima transcrito permite concluir que deve ser considerada a média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação estadual, ou seja, no mês anterior completamente transcorrido, em que tenham ocorrido essas operações. Observe-se que o Protocolo 46/00 não fala no cálculo da média ponderada em “meado” ou “fração de mês”, o caso em que se poderia incluir o próprio mês de ocorrência.*

*Portanto, laborou em acerto a autuante ao considerar como “mês mais recente” o mês anterior e não o próprio mês conforme entende o impugnante.*

*Verifico também que agiu corretamente a autuante nos cálculos efetuados, haja vista que estão em conformidade com a legislação do ICMS, no caso, o art. 506-B do RICMS-BA/97 e o Protocolo 46/00, tendo considerado a carga tributária de 33%, 60% em favor do Estado destinatário e, o cálculo do imposto para efeito de partilhamento realizado com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação.*

*No respeitante à multa imposta, verifico que está em conformidade com a irregularidade apontada no Auto de Infração, encontrando-se prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei n. 7.014/96.*

*Relativamente aos valores apurados pela autuante que resultaram em recolhimento a mais do que o devido, em alguns meses do levantamento fiscal, corroboro com o seu entendimento de que cabe ao contribuinte, querendo, postular a restituição do indébito, na forma estabelecida no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal e não a compensação pretendida.*

*Diante do exposto, considero integralmente subsistente a autuação.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 57 a 81, o contribuinte retorna aos autos e, de início, suscita a decadência do pretenso crédito tributário lançado e a nulidade do auto em virtude da ausência de descrição idônea da conduta faltosa do sujeito passivo.

Quanto à questão da decadência, diz que há um equívoco no fundamento da Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Assevera que ao caso em apreço, é inaplicável o art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, entende que apenas no caso de verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o contribuinte não proceder ao recolhimento de quantia alguma, o prazo para a realização do lançamento de ofício substitutivo reger-se-á pela norma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Avança, e diz que caso tenha havido pagamento antecipado por parte do contribuinte, o direito do Fisco de lançar eventuais diferenças submeter-se-á ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Registra que tal entendimento é pacífico no STJ. Cita decisões.

Reitera que ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, o recorrente procedeu ao cálculo do ICMS devido ao Estado da Bahia, fazendo o regular recolhimento, caracterizando, assim, o lançamento pendente de homologação, o que torna indubitoso que a homologação tácita da atividade do sujeito passivo ocorreu nos meses de janeiro, março, abril, maio, julho e setembro de 2008, se processando a decadência do direito de lançar eventuais diferenças, por parte do Fisco.

Entende o recorrente que mesmo que se considere como marco obstativo da caracterização da decadência, o *início do procedimento de fiscalização*, e não o *lançamento tributário propriamente dito*, ainda assim há que se falar em decaimento do direito de lançar neste caso em apreço, ao menos quanto aos créditos cujo fato gerador tenha ocorrido há mais de cinco anos antes da data em que o sujeito passivo *tomou ciência do início da ação fiscal*. Cita, mais uma vez a jurisprudência.

Cita os artigos 150, § 4º e Art. 156, V, do CTN, para afirmar que merece reforma a Decisão recorrida.

Quanto à nulidade do Auto de Infração pela ausência de descrição precisa da conduta do sujeito passivo, com a indicação da situação fática que teria ensejado o recolhimento a menor do ICMS. Afirma que o autuante não esclarece a causa das diferenças apuradas, e em sendo assim, não é possível saber, com segurança, o que efetivamente motivou o Auto de Infração e qual a razão dessas diferenças apuradas.

Diz que o acórdão recorrido limita-se a transcrever trechos do Auto de Infração, de modo que continuam sem resposta questões elementares e essenciais à defesa do contribuinte, quais sejam: a) qual o motivo da autuação?; b) as diferenças de recolhimento decorrem de mero erro de cálculo ou foi efetuada uma recomposição da base de cálculo do ICMS?; c) Nesse último caso, como teria ocorrido essa recomposição e por que razão?; d) como foram apuradas as “diferenças de repasses”?; e) o sujeito passivo está equivocado na forma de apuração do ICMS e em que consistiria esse eventual equívoco?; e f) o que a autoridade considera “*mês mais recente*”?

Aduz que não se pode exigir que do recorrente que presuma, por sua conta e risco, a intenção da autoridade fiscal na lavratura do Auto de Infração. Nesse sentido, entende que a infração imputada ao contribuinte deve ser clara, de maneira a propiciar a correta compreensão da acusação fiscal. De maneira diversa, restará prejudicado o direito que tem o recorrente ao contraditório e à ampla defesa. Cita a doutrina e a jurisprudência.

Em face do que entendeu fundamentação deficiente da imputação contida no AI, que inviabiliza o pleno exercício do seu direito de defesa, requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em discussão.

No mérito, esperando estar a tratar do ponto que teria motivado a autuação, discorre sobre o Protocolo ICMS 46/2000 e do período que precedeu a referida norma.

Diz que o Protocolo ICMS 46/2000 visava: a) a uniformidade da carga tributária e segurança jurídica; b) a simplificação da cobrança do ICMS, o que ensejou a previsão do regime de substituição tributária, nos termos do qual todo o ICMS incidente sobre o trigo e derivados seria recolhido pelos maiores contribuintes – os moinhos de trigo (concentração da cobrança); c) tendo em vista que não há produção agrícola de trigo na região N/NE, a operação de importação da matéria-prima pelos moinhos foi eleita como o momento do recolhimento do ICMS; d) repartição do ICMS recolhido por ocasião da aquisição do trigo – normal e ST - entre o estado no qual localiza o produtor e aquele onde ocorrer o consumo do produto final. Cita trechos do referido Protocolo.

Conclui dizendo que, em linhas gerais, o ICMS passou a ser integralmente recolhido, por substituição tributária, no momento da aquisição do trigo, observando-se a repartição da receita tributária entre o estado “produtor” e o estado em que ocorrer o consumo. Dessa forma, o “*cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino será feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual*”, conforme parágrafo 1º da Cláusula Terceira do Protocolo ICMS 46/2000.

Quanto à expressão “*mês mais recente*”, diz que não tem como defender-se, haja vista que não se tem como saber ao certo qual a interpretação dada pelo fiscal autuante, ou seja, diz que não tem como saber se o “*mês mais recente*” consiste no próprio mês em que a operação tributada se realiza.

Assevera que a discussão maior está na preservação da uniformidade fiscal proposta pelo Protocolo ICMS 46/2000, o que evitaria que interpretações conflitantes resultassem em retrocesso na sistemática de tributação do trigo e derivados.

Referindo-se à preservação da uniformidade de interpretação entre o estado produtor e o consumidor, ter-se-á como certa a preservação da proporcionalidade (40% x 60%) estabelecida na Cláusula Terceira do Protocolo ICMS 46/2000. De outro modo, havendo discrepância de inteligência, cada Estado terá uma base de cálculo distinta do imposto. Nesse diapasão, afirmando que a primeira operação realizada no âmbito no N/NE não ocorreu no Estado da Bahia, mas sim no Ceará, entende mais “*coerente e consentâneo com o Protocolo ICMS 46/2000 que adotar a orientação traçada pelo referido ente federado*”, ainda mais se considerado que cobrança de ICMS com base em critério distinto do estabelecido pelo estado de origem nunca poderia ter sido realizado apenas para apurar diferenças “*devidas*” pelo contribuinte.

Conclui dizendo que é inconcebível a aplicação de critério novo de tributação apenas para efeito de apuração de diferenças a pagar, sem que fossem apurados os valores que teriam sido pagos a maior, sob o prisma do que denominou “*novo regime*”.

Pugna pela declaração de improcedência da autuação.

Quanto à multa aplicada, diz que a Junta de Julgamento Fiscal não apresenta motivação para o não acatamento da sua impugnação, limitando-se a afirmar que *está em conformidade com a irregularidade apontada no Auto de Infração, encontrando-se prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei n. 7.041/96.*

Afirma que o dispositivo legal que sustenta a aplicação da multa, tem redação clara, pois diz textualmente que “*será aplicada essa multa específica quando o ICMS-ST não for retido pelo substituto tributário*”. Feita a consideração, diz que no caso em análise, o ICMS-ST não deixou de ser retido, enquanto que a autuação diz textualmente que o recorrente “*reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição (...)*”.

Entende insubsistente a multa aplicada pela falta de coerência entre a previsão normativa abstrata e a descrição fática da suposta infração.

Por derradeiro, pugna pelo acolhimento do seu Recurso Voluntário, para que seja reformada a Decisão recorrida, com o fito de que seja declarado nulo o Auto de Infração e, alternativamente, que seja julgado improcedente. Na hipótese de manutenção do Auto de Infração, que seja reconhecida a improcedência da multa aplicada.

Em despacho firmado pelo eminente Procurador Geral do Estado, fls. 94, lê-se que “*... devem os processos então sobrestados ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS*”, ou seja, devem os processos que envolvem decadência ser analisados sob os holofotes do COTEB.

Continua o ilustre Procurador geral dizendo que “*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 prazos estabelecidos entre ..a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN*”.

Em Parecer conclusivo colacionado às fls. 95/98, a PGE/PROFIS, por intermédio da ilustre Procuradora Dra. Maria José R. Coelho Lins de A. Sento-Sé, diz que da análise das razões recursais, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão. Quanto à afirmativa do recorrente de que parte do Auto de Infração restaria alcançado pelo prazo decadencial, entende a insigne Procuradora que tal assertiva é destituída de qualquer lógica jurídica, por desconsiderar a interpretação sistemática da norma entalhada no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o disposto no art. 173, I, do mesmo “codex”.

Quanto à nulidade do lançamento, assevera que o lançamento tributário não apresenta falhas

capazes de gerar prejuízos ao contribuinte, pois, a descrição do fato gerador da obrigação tributária se mostra suficiente a possibilitar à recorrente o exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Afirma a i. Procuradora que o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art.39, do RPAF, afirmando também que a multa aplicada tem previsão expressa no art. 42, inciso II, alínea "e", da Lei nº 7.014/96.

Aduz que não há dúvida quanto ao fato de que o autuante descreveu de forma clara a infração fiscal e os fundamentos de fato e de direito, tendo colacionado aos autos as planilhas que embasaram o cálculo das diferenças de repasse apuradas, referentes ao ICMS-ST da farinha de trigo remetida para o Estado da Bahia, nos meses onde foram verificadas as irregularidades fiscais. Nessa senda, afirma que a apuração da base de cálculo relativa às diferenças do repasse do ICMS-ST da farinha de trigo destinada ao Estado da Bahia, fora demonstrada com clareza solar, conforme planilhas de fls. 06/12, nas quais restam consignados os valores das diferenças de ICMS, bem como foram detectadas as ditas diferenças - a partir da consideração do mês mais recente, ou seja, o mês anterior ao da operação interestadual -, conforme estabelecido nas cláusulas 2ª e 3ª, do Protocolo ICMS 46/00.

Considera rigorosamente observados os princípios constitucionais da legalidade, da verdade material, da segurança jurídica e da ampla defesa.

No mérito, entende que o ponto essencial da ação fiscal é a expressão "*mês mais recente*", contida no § 1º, da cláusula 1ª do Protocolo ICMS 46/2000. A expressão em destaque serve ao cálculo do ICMS a ser partilhado, determinando que o cálculo do imposto para efeito de partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino deve ser feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual.

Salienta, derredor do "*mês mais recente*", que o Protocolo ICMS 46/2000 deixa claro que o mês mais recente em relação à respectiva operação estadual, ou seja, no mês anterior completamente transcorrido em que tenham ocorrido essas operações e não em fração de mês.

Opina pelo improvimento do Recurso Voluntário, considerando que o cálculo do ICMS a ser partilhado obedeceu aos ditames traçados no referido Protocolo.

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

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JFJ deste CONSEF, acórdão JFJ 0343-01/09, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento na acusação fiscal de haver o contribuinte retido e recolhido a menos ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas a contribuintes localizados neste Estado.

De início, a discussão proposta pelo recorrente cinge-se à arguição de nulidade do Auto de Infração e à arguição de decadência dos lançamentos de ofício. A primeira arguição, a de nulidade, trata de cerceamento ao seu direito de defesa em razão da ausência de descrição precisa da conduta do sujeito passivo, com a indicação da situação fática que teria ensejado o recolhimento a menor do ICMS. A segunda, decadência, afirma o recorrente que não mais podem ser exigidos os créditos tributários decorrentes de operações ocorridas com mais de cinco anos, contados a partir do momento em que tomou ciência do início da ação fiscal.

Quanto à primeira preliminar, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, onde estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração, vejo que os argumentos recursais falecem de razões plausíveis. Constato que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a

existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige, vez que da análise dos papéis de trabalho da Fiscal autuante, se pode verificar o quanto se pretende exigir do sujeito passivo.

Por tudo isso, presentes os requisitos à lavratura do Auto de Infração que deram origem a este PAF, com fundamento na Lei do ICMS do Estado da Bahia – Lei nº 7.014/96 – no Protocolo ICMS 03/99 e no RPAF/99, afasto as preliminares atinentes à nulidade do Auto de Infração, pois, não vislumbro enquadramento nas possibilidades do art. 18 do RPAF/99.

Quanto à preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 22/12/2003, considerando a manifestação da PGE/PROFIS, com despacho do insigne Procurador Geral, sobre a eventual decadência das operações acima referidas, me posiciono contrariamente ao posicionamento da douda PGE.

Derredor desta matéria, entendo que devo me manifestar a respeito do Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, Dr. Rui Moraes Cruz, cuidando da decadência do lançamento tributário.

Diz a Súmula Vinculante nº 8 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 credito tributário”.*

Entendo, em uma análise rápida e rasa, que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial viaja em rota de colisão com o quanto disposto no CTN e com o quanto estabelecido pela Súmula Vinculante nº 8 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 8 (RE's 559943-4, 559882-9, 560626-1, 556664-1, dentre outros), percebe-se que o STF concluiu que a prescrição e decadência só poderiam ser disciplinados por lei complementar, vez que a matéria envolve institutos gerais do direito tributário.

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que somente o CTN poderá prever prazos prescricionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito 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.

Por outra banda, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que *“...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 prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”*, salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 8, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, pelos motivos acima esposados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 22/12/2003, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançadas pela decadência. Assim sendo, acolho a preliminar de mérito suscitada pelo recorrente.

Vencido que fui quanto à decadência dos lançamentos anteriores a 22/12/2003, passo ao julgamento da matéria de fundo tratada no Auto de Infração.

No mérito, vejo que o âmago da autuação remete à expressão “*mês mais recente*”, contida no § 1º, da cláusula 3ª do Protocolo 46/2000.

O dispositivo da norma diz, textualmente:

*Cláusula terceira - Quando a mercadoria tributada na forma deste protocolo for destinada a uma outra unidade federada signatária, a carga tributária imputada através da substituição tributária será partilhada na proporção de 40% (quarenta por cento) em favor do Estado que realizou a cobrança do imposto, e 60% (sessenta por cento) em favor do Estado destinatário da mercadoria.*

*§ 1º - O cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidade federadas de origem e destino será feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual.*

Quanto ao dispositivo da norma, vejo que não há equívocos no trabalho fiscal, sobretudo porque nos seus papéis de trabalho se verifica que estão indicados os valores das diferenças do ICMS recolhidas a menos.

O que se destaca é a inteligência da expressão “*mês mais recente*”. O preposto do fisco entendeu, com fundamento nas Cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 46/00, que o mês mais recente é aquele anterior ao da operação interestadual. Da leitura do dispositivo, o que se percebe é que a mensagem nele contida é por demais clara, não podendo ser interpretada de maneira diversa da que efetivamente foi dada pelo autuante e corroborada pela Junta de Julgamento Fiscal.

De outra banda, a DITRI exarou Parecer de nº 14.147, datado de 12/09/07, respondendo à consulta derredor do que seria considerado mês mais recente, concluiu, à luz da Cláusula terceira e § 1º do Protocolo ICMS 46/00, que “*Para efetuar o cálculo do partilhamento do ICMS entre o estado de origem e o de destino da mercadoria, será considerado o mês mais recente, ou seja, o mês anterior em relação à respectiva operação interestadual*”.

Isto posto, derredor das considerações feitas pelo recorrente de que haveria ofensa à preservação da uniformidade fiscal proposta pelo Protocolo ICMS 46/2000, vejo que é despropositada e sem fundamento fático, haja vista que o Estado da Bahia cumpre, como tem cumprido, o quanto contido no referido Protocolo. Há que se destacar que não tem qualquer sentido ou respaldo legal a afirmativa do recorrente de que deve ser seguida a legislação do estado do Ceará, em detrimento da legislação da Bahia, se considerado a primeira operação realizada no âmbito no N/NE não ocorreu neste Estado, mas sim no primeiro. Nesse sentido, também não prospera a tese recursal de que o Estado da Bahia tenha criado “*novo regime*” fiscal.

Pelo exposto, vejo que não há qualquer reparo a ser feito à Decisão recorrida.

Quanto à multa aplicada, entende o recorrente que é inaplicável, pois o texto do art. 42, II, “e”, da lei 7.014/96 prevê que “*será aplicada essa multa específica quando o ICMS-ST não for retido pelo substituto tributário*”, e o recorrente “*reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição (...)*”, o que estabelece uma incongruência.

Derredor da multa aplicada à infração, em que pese entender que a legislação do Estado da Bahia aplica percentuais por demais elevados, devo dizer que, em sendo matéria tratada por Lei, não cabe a este julgador estabelecer parâmetros que contrariem a norma posta, o que, à revelia do meu juízo de valor a respeito da matéria, vejo que a aplicação da multa se mostra correta.

Quanto à tese levantada pelo recorrente de que seria incongruente a aplicação da multa em questão, vejo que não pode prosperar, eis que a aplicação da multa, como dito no texto legal, é incidente apenas e tão somente sobre a parcela do imposto não recolhido, não se exigindo, por conseguinte, multa sobre a parcela do imposto efetivamente pago pelo recorrente, nem mesmo multa em razão de retenção e recolhimento a menos, que tem multa em percentual de 150%.

Pelo exposto, restando clara a procedência da infração em comento, no mérito, alinhado à Decisão de piso e ao Parecer exarado pela PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, mantendo inalterada a Decisão de primo grau.

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

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

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 22/12/2008, mas apenas em relação a fatos do exercício de 2003, dentre outros aspectos sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no artigo 150, §4º, do CTN. Os artigos 150, §4º, e 173, do CTN, estabelecem:

*CTN:*

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

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

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

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

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o artigo 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

*Art. 107-B*

*§ 5º. Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, objeto da arguição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2003 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2009.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 22/12/2008.

Quanto ao argumento, apresentado em sessão de julgamento, acerca da aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

*Acórdão CJF nº 0130-11/11:*

*“VOTO*

*Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito*

*passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:*

(...)

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

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

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **080556.0006/08-1**, lavrado contra **M. DIAS BRANCO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$42.587,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

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

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS