

PROCESSO - A. I. Nº 206969.0004/10-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA. (SUPERMERCADO MARIA)
RECORRIDOS - COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA. (SUPERMERCADO MARIA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0197-05/11
ORIGEM - INFAZ ILHEUS
INTERNET - 22/08/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0213-12/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Não acolhida a arguição de nulidade. Acusação fiscal não elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. No período autuado não havia previsão para a multa aplicada. Infração improcedente. 4. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE PRODUTOR RURAL NÃO INSCRITO. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Aquisição de produtos junto a pecuaristas não inscritos impõe a antecipação do imposto de forma solidária. O autuado admitiu que não fez a retenção, mas pagou na saída. Infração não elidida. 5. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. OMISSÃO DE OPERAÇÕES. MULTA. Não foram observados os procedimentos de intimação para a correção de inconsistências dos arquivos magnéticos, inclusive com a não entrega da Listagem Diagnóstico. É, portanto, nulo o procedimento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal. Infração nula. Indeferido o pedido de diligência. Afastada a preliminar de nulidade em relação às demais imputações. Decisão unânime. Não acolhida a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face da Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado

em 20/12/2010 para cobrar ICMS, no valor de R\$1.208.633,67, em decorrência do cometimento de cinco infrações.

Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento (s) fiscal (is). Apuramos crédito indevido correspondente a antecipação parcial -utilizado a maior que o recolhido ou não recolhido - e crédito utilizado a maior que o destacado nas notas fiscais de entradas. Como o contribuinte apresentava saldo credor do ICMS na apuração da conta corrente no livro RAICMS, essa fiscalização elaborou nova conta corrente fiscal incluindo e/ou excluindo valor de ICMS apurando, ao fim, crédito indevido de ICMS nos meses de julho e outubro de 2005, conforme demonstrativos Anexo I, Anexo I-a e Anexo I-b (aplicada no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96). - Valor histórico: R\$8.207,66; percentual de multa aplicada: 60%;

Infração 02 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Conforme demonstrativo Anexo II (aplicada no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96). - Valor histórico: R\$1.043,66; percentual de multa aplicada: 60%.

Infração 03 - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme demonstrativo Anexo III (aplicada no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96). - Multa: R\$8.583,12; percentual de multa aplicada: 60%.

Infração 04 - Deixou de recolher o ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário. Contribuinte emitiu as notas fiscais, destacou o ICMS e utilizou o crédito em seus livros fiscais, mas não efetuou o recolhimento do imposto de sua responsabilidade, na forma do art. 39 e 128 do RICMS/BA. Conforme demonstrativo Anexo IV (aplicada no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96). - Valor histórico: R\$8.936,61; percentual de multa aplicada: 60%.

Infração 05 - Deixou de fornecer arquivo(s) magnético(s), exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Contribuinte era usuário de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados para emissão de documentos fiscal e/ou para escrituração de livros fiscais (SEPD), de acordo com disposições do Convênio ICMS 57/95 e os artigos 683, § 3º, 686 e 708-A do RICMS/BA, está obrigado a informar em meio magnético, as operações realizadas por totais e por itens de mercadorias. Como os arquivos entregues mensalmente só continham dados totalizadores das operações o contribuinte foi intimado em 08/10/2010 (na forma do art., 708-B do RICMS/BA) a apresentá-los e, apesar do prazo concedido, entregou os mesmos arquivos à SEFAZ (apenas com dados totalizadores: Registros 50, 60A e 60M, NÃO INFORMADOS dados por itens: Registros 54, 60R, 75 e 74), configurando-se não fornecimento dos arquivos, na forma prevista no § 6º do art. 708-B do RICMS/BA. Diante do não atendimento da intimação, ato que compromete o resultado da auditoria, pois impossibilita a realização de roteiros fiscais essenciais à homologação de lançamentos, é aplicada a penalidade prevista na alínea j da Lei nº 7.014/96. Penalidade de 1% sobre as saídas, porque superiores às entradas, referentes ao período de jan/2005 a dez/2005 (valores escriturados nos livros fiscais), conforme demonstrativo Anexo V. Esclarecemos que o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos referentes ao período de jan/2005 a dez/2008, mas como parte da documentação estava em poder da Receita Federal (ação fiscal), só fiscalizamos o exercício de 2005. Motivo pelo qual aplicamos a penalidade correspondente ao não fornecimento dos arquivos do exercício de 2005, nesta ação fiscal (aplicada no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 10.847/07). - Multa: R\$1.181.862,62; percentual de multa aplicada: 1%.

Em seguida, foram apresentadas defesa tempestiva às fls. 556 a 569, contestando a autuação, e informação fiscal às fls. 585 a 598, rebatendo os argumentos defensivos e pedindo pela manutenção do Auto de Infração.

Concluída a instrução, a 5ª JJF assim proferiu seu voto, *in verbis*:

"VOTO

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo contribuinte, sob o argumento de que o Auto de Infração e seus demonstrativos não estariam claros e precisos, com consequente cerceamento do direito de defesa, haja vista que os demonstrativos anexos e que fazem parte integrante do Auto de Infração, foram elaborados de forma clara, contem os dados fornecidos pelo próprio contribuinte, que se encontram nos livros e nos documentos fiscais.

Quanto à análise de cada um deles, será efetuada no momento da apreciação de cada infração, como segue.

Outrossim, observo que o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao art. 39 do RPAF/99, e apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Na infração 01 está sendo exigido ICMS em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal, em valor superior ao destacado no documento fiscal. O autuante apurou crédito indevido correspondente a antecipação parcial utilizado a maior que o recolhido, ou não recolhido, e crédito utilizado a maior do que o destacado nas notas fiscais de entradas.

Na ação fiscal foi elaborado o conta corrente fiscal, do que resultou o crédito indevido de ICMS nos meses de julho e de outubro de 2005, conforme demonstrativos Anexo I, I-a e Anexo I-b.

O sujeito passivo pede a nulidade da infração sob o argumento de as planilhas não são claras, nem precisas, o que teria gerado cerceamento do seu direito de defesa.

A autuante ao prestar a informação fiscal, esclareceu:

- No **Anexo I** (fls. 07 a 09) é o “Demonstrativo da conta corrente fiscal do ICMS após apuração dos pagamentos e utilização do crédito da antecipação parcial”, contém os mesmos dados da apuração da conta corrente do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), o período, Discriminação, Registrado (no livro RAICMS do contribuinte), “excluir” com informação de código e valor – para informar a origem do(s) valor(es) excluído(s) e/ou incluído(s), Apurado e a última coluna o valor ICMS recolhido/a recolher.*
- No **Anexo I-a** é o “Demonstrativo dos pagamentos de ICMS Antec. Parcial e utilização do crédito correspondente – Anexo ao demonstrativo da conta corrente fiscal” –traz as informações de data de pagamento, período de referência, código da receita, valor do ICMS (pago), vl. Acréscimo, valor total, valor do crédito utilizado e valor do crédito indevido.*
- O **Anexo I-b** (fls. 11) é “Auditoria do uso de crédito fiscal do ICMS – crédito indevido” - traz as informações das notas fiscais conforme escriturado pelo contribuinte (CNPJ, inscrição estadual, data recebimento, mês, ano, Nota fiscal (nº), Modelo, UF, CFOP, alíquota, valor total, vl. Base de cálculo do ICMS, Val. ICMS, Val. de isentas/n.tributadas e outras e, inclusive, a informação da folha do livro Registro de Entradas do contribuinte onde está escriturada cada nota fiscal; por fim, tem o valor do ICMS destacado na nota fiscal e o valor da diferença apurada – crédito indevido.*

Declarou que foi apurado em “1- irregularidades no uso de crédito de ICMS correspondente a antecipação parcial – não recolhido ou a maior que o antecipado – conforme demonstrado no Anexo I-a, comprovado pela “Relação de DAes – Ano 2005”, e cópia do livro RAICMS (fls. 10, 88/90 e 397/431); e 2- uso de crédito indevido de ICMS a maior que o destacado nas notas fiscais, conforme demonstrado no Anexo I-b, comprovado pelas cópias das notas fiscais ali relacionadas e amostra do livro Registro de Entradas (fls. 11, 12/18, 432, 479, 480, 502 e 517)”.

Salientou que a conta corrente fiscal escriturada no livro RAICMS do contribuinte apresentou saldo credor no período de apuração, assim, fez nova conta corrente fiscal (Anexo I) considerando os valores escriturados pelo contribuinte no livro RAICMS (Registrado), excluindo os valores utilizados indevidamente e incluindo os valores corretos, conforme apurado nos Anexos I-a e Anexo I-b, chegando-se ao valor de ICMS “Apurado” e, por fim, deduzindo-se o valor de ICMS recolhido pelo contribuinte em cada período.

Afirmou ainda a autuante, que os demonstrativos estão claros, precisos, contém todas as informações necessárias para identificar as operações; além de estarem documentalmente comprovadas. Foram entregues ao contribuinte cópias de todos os levantamentos/demonstrativos e devolvida a documentação arrecadada pela fiscalização.

Em vista do exposto, entendo que não assiste razão ao contribuinte, quando clama pela nulidade da infração, pois os demonstrativos estão claros, explícitos e não cerceiam o direito à ampla defesa e ao contraditório.

No mérito, o sujeito passivo não apontou qualquer número divergente dos discriminados nas planilhas acima relatadas, nem comprovou que não houve o creditamento indevido que lhe está sendo exigido. Deste modo, voto pela procedência da infração.

Quanto à infração 2, esta não possui nenhuma relação com a infração 1, pois exige ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

- O autuante esclarece e reafirma na informação fiscal que o Anexo II contém todas as informações necessárias ao perfeito entendimento da infração, “Diferença apurada no cálculo do ICMS substituição tributária Anexos 88 e 89 – nas aquisições interestaduais”, onde temos as informações: data de entradas, nº da nota fiscal, valor do ICMS recolhido, alíquota, valor das mercadorias, vl. Total, descrição dos produtos, MVA, base de cálculo, ICMS apurado, ICMS destacado, ICMS devido e ICMS a recolher. Todas as informações necessárias à identificação das operações e apuração do valor do imposto estão ali. Além disso, os dados contidos na planilha estão comprovados pelas cópias das notas fiscais ali relacionadas (fls. 19 e 20/27). Os valores assim apurados e comprovados constituem a infração 2.*

Reitero as informações prestadas pelo autuante, pois constato que o demonstrativo (anexo II) contém todos os dados necessários à identificação das operações e apuração do imposto, estando documentalmente comprovados no PAF.

Diante do exposto e tendo em vista que o sujeito passivo não adentrou no mérito da infração nem trouxe elementos comprobatórios de que o ICMS ora exigido teria sido pago antes da ação fiscal, fica mantida a infração em sua totalidade.

A infração 3 *impõe multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente regostradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

A infração refere-se ao exercício de 2005, e a multa percentual de 60% encontra-se prevista no art. 42, II, “d”, combinado § 1º da Lei nº 7.014/96, mas a inclusão do ICMS não recolhido por antecipação parcial, foi alterada no dispositivo pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, logo não havia previsão de multa no exercício autuado, de 2005. Infração improcedente.

A infração 04 *corresponde à falta de recolhimento do ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural, não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de sujeito passivo solidário, conforme demonstrado no Anexo IV.*

A defesa alega mais uma vez que houve falta de clareza dos fatos, no entanto, verifico que os fatos estão claros e precisos, demonstrados detalhadamente no demonstrativo Anexo IV – “Audif 206 – Auditoria da Responsabilidade solidária - aquisições junto a produtores rurais ou contribuintes não obrigados à inscrição no cadastro do ICMS da Bahia”, onde temos os dados referentes ao CPF do remetente, inscrição estadual de isento, data do recebimento das mercadorias, nº da nota fiscal emitida, modelo, UF de origem das mercadorias, CFOP, alíquota, valores total, BC do ICMS, ICMS, Isenta/N.tributada e outras, e a informação da folha do livro Registro de Entradas onde cada nota fiscal está escriturada; temos também no PAF a cópias das notas fiscais relacionadas no demonstrativo (amostra) – (fls. 34/35 e 371/396).

Assim, como não há outros elementos trazidos pelo defendente, fica mantida a infração, haja vista que não houve o cumprimento da obrigação principal, prevista no art. 39 do RICMS/97, por parte do sujeito passivo, fica sujeito à exigência fiscal em sua totalidade. Infração procedente.

A infração 5 *decorreu da falta de fornecimento de arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas.*

O contribuinte era usuário de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados para emissão de documentos fiscal e/ou para escrituração de livros fiscais (SEPD), de acordo com disposições do Convênio ICMS 57/95 e os artigos 683, § 3º, 686 e 708-A do RICMS/BA, está obrigado a informar em meio magnético, as operações realizadas por totais e por itens de mercadorias. Contudo os arquivos entregues, mensalmente, só continham dados totalizadores das operações e o contribuinte foi intimado em 08/10/2010 (na forma do art., 708-B do RICMS/BA) a apresentá-los e, apesar do prazo concedido, entregou os mesmos arquivos à SEFAZ (apenas com dados totalizadores: Registros 50, 60A e 60M, NÃO INFORMADOS dados por itens: Registros 54, 60R, 75 e 74), configurando-se não fornecimento dos arquivos, na forma prevista no § 6º do art. 708-B do RICMS/BA.

Consta na descrição dos fatos que contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos referentes ao período de jan/2005 a dez/2008, mas como parte da documentação estava em poder da Receita Federal, em decorrência de ação fiscal, só foi fiscalizado o exercício de 2005.

Diante do não atendimento da intimação, fato que impossibilitou a realização de roteiros fiscais essenciais à homologação de lançamentos foi aplicada a penalidade prevista na alínea “j” da Lei nº 7.014/96. Penalidade de 1% sobre as saídas, porque superiores às entradas, referentes ao período de jan/2005 a dez/2005 (valores escriturados nos livros fiscais), conforme demonstrativo Anexo V. (aplicado ‘o art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 10.847/07).

Contudo, como as irregularidades apresentados nos arquivos magnéticos decorreram do fato de os mesmos apresentarem inconsistências, pois somente continham os dados totalizadores das operações, o autuante intimou a empresa em 08/10/2010, mas não obedeceu ao comando do art. 708, § 5º do RICMS/BA, ou seja, a fiscalização teria que conceder ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias úteis, contados da data do recebimento da intimação para corrigir o arquivo magnético, apresentado com inconsistência. Além disso, deve ser seguida a regra contida no § 3º do mesmo dispositivo, que prevê o fornecimento ao contribuinte de Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. Como estas medidas não foram seguidas pela fiscalização, houve cerceamento ao direito do contribuinte, e neste caso aplico o art. 18 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), e declaro nula a infração em comento.

Destaco também que deve ser seguida a Orientação Técnica emanada da GEAFI-FISC nº 003/2005, que delibera quanto à aplicação de multas referentes a infrações relacionadas com arquivos magnéticos de que trata o Convênio ICMS 57/95.

Infração nula.

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

Na Resolução do Acórdão, houve a interposição do Recurso de Ofício pela 5ª JJF, consoante previsão legal, devido à desoneração ocorrida nas infrações 3 e 5. Por sua vez, o contribuinte, inconformado com a Decisão, interpôs tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 634 a 638, objetivando a revisão do julgamento, no que tange as infrações 1, 2 e 4.

Inicia seu pleito recursal expondo que a 5ª JJF fundamentou o julgamento no sentido de que os demonstrativos das infrações 1 e 2 (dizem respeito à falta de recolhimento do ICMS por antecipação referente a produtos adquiridos de outra unidade da federação), elaborados pela fiscalização, são suficientes para verificação dos cálculos e que não caberia ao fisco efetuar novo levantamento para apurar, se os créditos fiscais e as notas fiscais foram devidamente lançadas na escrita fiscal.

Como questão de nulidade, assevera que o recorrente aplicou a alíquota de 17% para todas as mercadorias adquiridas, e que algumas delas, não seria devida tal alíquota, conforme RICMS. Alega que a planilha apresentada pelo Fisco contém vícios insanáveis com relação às alíquotas aplicadas e, por esse motivo, mereceria uma nova apuração *“através de revisão fiscal, já que todas as notas fiscais devem ser revistas por auditora revisora, a fim de apropriar corretamente de acordo com a mercadoria adquirida”*. Neste contexto, clama pela nulidade do Auto de Infração.

Por outro aspecto, e, com base no princípio da eventualidade, vem requerer que fosse feito “o conta-corrente e apuração do ICMS com a apropriação dos créditos, decorrentes das notas fiscais apuradas”.

Já em relação ao mérito da infração, o recorrente somente propala que não restou demonstrado o erro do desencontro em DMA e livro de Apuração do ICMS. Retorna ao argumento de que a planilha juntada se encontra viciada, “já que não houve por parte da autuante o cuidado de lançar a crédito os valores das notas fiscais, de forma que deve ser feito”, para concluir dizendo que seria “necessário um novo levantamento por um fiscal estranho ao feito, haja vista que com a diligência será comprovado através do confronto dos livros juntados e as notas fiscais, que o levantamento realizado não levou em conta os documentos fornecidos, bem como realizar nova conta corrente”.

Após, passa a tecer comentários sobre o processo administrativo, o princípio da verdade material e a aplicação do princípio da ampla defesa em sentido amplo. Fala que a não realização de nova auditoria por parte da 5ª JJF afronta ao direito à ampla defesa, razão pela qual tornaria nulo o procedimento fiscal.

Cita lição de Pontes de Miranda sobre obrigação tributária, José Artur Lima Gonçalves quanto ao processo administrativo fiscal, à aplicação do princípio da ampla defesa e à busca da verdade material e Geraldo Ataliba em relação ao direito punitivo. Arremata seu raciocínio dizendo que todo este *“Cabe a administração a verificação da ocorrência e as características do fato para, a partir daí, enquadrar nas hipóteses de incidência existentes, sob pena de divorciar o fato da realidade, cometendo abusos, como no caso do auto ora impugnado”*. Nesta senda, caberia à fiscalização *“verificar o fato e constatar os documentos e as circunstâncias, bem como refazer a apuração do ICMS, já que não apropriou os créditos das notas fiscais que alega não ter sido escrituradas”*.

Em outro aspecto, diz que toda presunção legal, prescinde de um fato natural, concreto, certo e determinado, através do qual o Fisco utiliza-se para presumir a infração tributária. Transcreve os ensinamentos do professor Iso Chaitz Scherkerkewitz, sobre o tema, para dizer que não podem prosperar as infrações lançadas.

Por fim, pede que seja determinada a realização de diligência por auditora revisora, a fim de constatar os erros lançados nesta impugnação. Após, caso não acolhidas as preliminares

suscitadas, requer que sejam julgadas improcedentes as Infrações impostas no Auto de Infração, ou eventualmente, seja reduzida a multa confiscatória aplicada para o limite de 30%.

Em termos, o PAF foi remetido à PGE/PROFIS para análise e emissão de Parecer. Ao exarar o Parecer de fls. 650 a 651, a ilustre procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa alega que a nulidade por falta de fundamentação, por falta de provas, não merece acolhimento, já que o autuante trouxe ao processo os documentos e planilhas que comprovam a falta de antecipação tributária e de recolhimento nas aquisições de produtores rurais, assim como revelam a utilização indevida de crédito fiscal.

Em relação ao pedido de diligência, afirma que foi correta a Decisão da JJF, pois, esta se utilizou de fundamentos coerentes, apontando os documentos que serviram de base para a autuação.

Em seguida, assevera que não há qualquer alegação de mérito que justifique o envio dos autos para diligência, não tendo o Recorrente apresentado qualquer elemento de prova, ainda que por amostragem, que merecesse ser analisado por fiscal estranho ao feito.

Opina pelo não provimento do Recurso de Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)

Trata-se de Recurso Voluntário que tem por fulcro a reforma do julgamento em relação às infrações 1, 2, e 4 e Recurso de Ofício devido à redução efetuada nas infrações 3 e 5, ambos interpostos contra a Decisão da 5ª JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, por unanimidade.

Entretanto, por ser uma questão de ordem pública, faço uma análise sobre a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo consta, os fatos geradores ocorreram em 2005 e a autuação foi lançada somente em 20.12.2010, ou seja, cinco anos após os fatos geradores do referido ano.

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 neste CONSEF.

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.

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

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

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

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

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

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

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

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

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

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

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, 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 caso do ICMS, em regra, a apuração é mensal, com lançamento feito pelo contribuinte e homologação posterior dos cálculos e do pagamento pela autoridade administrativa.

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

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 20.12.2005 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

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

Em síntese, como questões preliminares, o Recorrente alega: a) falta de clareza e determinação da base de cálculo das infrações 1 e 2, uma vez que nas planilhas elaboradas pelo fisco, há

aplicação de alíquota inadequada de 17%, em certas mercadorias, e b) afronta ao princípio da ampla defesa ante o indeferimento da diligência/perícia solicitada em sede de defesa.

Quanto à questão da falta de clareza, entendo que o recorrente não aponta quais itens ou mercadorias estariam supostamente taxadas equivocadamente em suas manifestações. Como bem apontado pela d. PGE, não houve, nem a título de amostragem, a pertinente indicação dos itens que supostamente eivariam de vícios insanáveis as planilhas apresentadas.

Em relação ao indeferimento da diligência solicitada, também me alinho ao entendimento da PGE de que a JJF corretamente fundamentou a denegação do feito, ante a minuciosa explicação sobre os documentos e demonstrativos que serviram de base para a autuação, como também aos esclarecimentos elaborados pelos autuantes em sede de informação fiscal.

Portanto, afirmo que foram observadas as disposições dos art. 18 e 39 do RPAF/BA, não havendo nenhuma violação aos princípios do processo administrativo fiscal, em especial ao direito à ampla defesa. Por tal razão, rejeito as preliminares de nulidade arguidas pelo recorrente.

Neste ponto, também indefiro o pedido de diligência solicitado, com base no art. 147, I, a do RPAF/BA, abaixo transcrito:

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

Entendo que estão presentes ao PAF, todos os documentos necessários para a realização do julgamento (notas fiscais do período fiscalizado, relação de arquivos recepcionados, demonstrativos da conta corrente fiscal, relatórios das DMA consolidadas, etc), como também não foram trazidos pelo recorrente, argumentos fáticos que suscitassem a realização de tal medida.

Vencidas as preliminares, caminho para análise do mérito.

Em relação às infrações 1 e 2, o sujeito passivo se insurge dizendo que não restou demonstrado o erro do desconcontro da DMA e o livro de Apuração de ICMS, entretanto, como apontado no julgamento de piso, os autuantes informaram de forma detalhada que houve o cotejamento entre o uso indevido do crédito de ICMS correspondente à antecipação parcial (fls. 10) com a cópia do livro RAICMS (fls. 397 a 431) e a relação de DAE's de 2005 (fls. 88 a 90). Dessa foram, caberia ao Recorrente demonstrar as incongruências desse cotejamento. Como assim não procedeu, entendo que a mera negativa de cometimento da infração não tem o poder de afastar a legitimidade da autuação fiscal, consonante o art. 143 do RPAF/BA, abaixo alinhavado:

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

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a Decisão de base em todos os seus termos. Infrações 1 e 2 procedentes.

Em que toca à infração 4, mesmo não havendo uma argumentação específica sobre este item, por força do pedido feito em sede de Recurso Voluntário para que fossem declaradas improcedentes as infrações impostas ao recorrente, vislumbro a necessidade de me manifestar sobre o julgamento de piso sobre essa infração.

A exação trata da falta de recolhimento do ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário. A infração foi baseada no demonstrativo Anexo IV – Auditoria de Responsabilidade solidária (fls.34 e 35) e nas notas fiscais relacionadas no próprio demonstrativo (fls. 371/396). Tanto na defesa, quanto no Recurso, não houve a devida comprovação de que fora recolhido o imposto de sua responsabilidade, conforme o art. 39, VIII, vigente a época dos fatos.

Infração 4 procedente.

Recurso Voluntário não provido.

Agora, passo à análise do Recurso de Ofício. Como dito, houve sucumbência contra o Estado nas infrações 3 e 5. Aquela foi tida como improcedente e esta foi julgada nula.

A infração 3 refere-se à multa sobre a falta de pagamento da antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Restou consignado pela JJF que, no período de autuação, referente ao exercício de 2005, não havia previsão de multa, pois, a Lei nº 10.847, de 27/11/07, que instituiu a multa de 60% para o não recolhimento da antecipação parcial, somente teve efeito a partir de 28/11/07.

Entendo acertadíssima a interpretação inculpada no julgamento de primeiro grau.

Conforme entendimento já externado neste Conselho, entendo inaplicável a penalidade pelo não recolhimento da antecipação parcial, especialmente porque o próprio legislador baiano, numa evidente interpretação autêntica da norma inculpada no art. 42, II, da Lei nº 7.014/96, distinguiu os institutos da antecipação parcial e da antecipação “*strictu sensu*”, conforme tese já defendida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004.

Sustento o argumento de que o conceito inserto no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7014/96, especificamente o termo “antecipação”, de fato, não abarcava a figura da “antecipação parcial”, conquanto derivados de fontes conceituais distintas. No presente PAF, entendo ser necessário o afastamento da aplicação da multa de 60%, inserta no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, para todos os meses autuados, nos anos de 2005 e 2006, ou seja, antes da alteração do texto legal efetuada em outubro de 2007.

Daí porque o legislador baiano, em face da manifesta distinção entre os dois institutos, **NÃO QUIS** imputar qualquer penalidade pelo inadimplemento do pagamento do imposto a título de antecipação parcial.

É de corriqueira sabença que o sistema jurídico brasileiro destaca atenção especial às chamadas “normas sancionatórias”, especialmente aquelas de caráter penalizador, tendo em vista a semelhança destas com aquelas de natureza penal, exigindo, ambas, um perfeito delineamento à luz do princípio da tipicidade cerrada.

Nesse sentido, ainda a respeito da norma sancionatória fiscal, invoco o já consolidado velho brocardo latino *nullum tributum nulla poena sine lege*.

Assim, mantenho a Decisão recorrida quanto ao dispositivo legal da multa aplicada na infração 4, que trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, antes do mês de outubro de 2007.

Por fim, faço o exame da infração 5, relativa à falta de fornecimento dos arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas.

Em seu julgamento, a JJF considerou nula a infração devido à falta de observação do preceito disposto no art. 708-B, §5º, RICMS/BA vigente à época dos fatos:

Art. 708-B, § 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.

Também motivou o julgamento de nulidade a não entrega da listagem diagnóstico, prevista no §3º do mesmo diploma legal:

Art. 708-B, § 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

Desse modo, com a não observância pela fiscalização dos requisitos necessários para o lançamento fiscal, entendo correta a Decisão de piso, que declarou nula a infração em comento, com base no art. 18, II do RPAF/BA.

Recurso de Ofício não provido.

Diante do tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício, mantendo inalterada a Decisão de primeiro grau.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) e EM SEPARADO (Infração 5)

A primeira parte deste voto refere-se à arguição de decadência analisada nos autos deste processo, a segunda parte trata da imputação 5 do Auto de Infração.

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 20/12/2010, mas apenas em relação a fatos do exercício de 2005, 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 argüida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, objeto da arguição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2005 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2011.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 20/12/2010.

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.

Quanto ao mérito, embora concordando quanto ao resultado no sentido do improvimento, peço vênia para discordar da motivação que levou ao julgamento pelo improvimento do Recurso de Ofício em relação à Infração 5.

Para tanto observo que, de forma diversa do que consta na decisão de primeiro grau, o Termo de Intimação para apresentação de informações em meio magnético, base de imputação 5, trata de pedido de apresentação dos mencionados arquivos, e não de intimação para correção de inconsistências. Isto se comprova da leitura deste documento, acostado à fl. 38 dos autos. Por isto, de fato o prazo concedido de cinco dias úteis está correto, e não se trata da hipótese de intimação para correção de dados do arquivo magnético, quando então caberia a interpretação dada pela primeira instância. Ou seja, o prazo a ser dado ao contribuinte era mesmo de cinco dias úteis, e não de trinta dias. Por este exclusivo motivo, segundo a norma em vigor no momento do fato gerador, eu votaria pelo provimento do Recurso de Ofício em relação à Infração 05, uma vez que a intimação se teria dado seguindo a regra do artigo 708-B do RICMS/BA quanto a este prazo de cinco dias úteis:

RICMS/BA:

Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

Contudo, analisando detidamente esse mencionado Termo de Intimação de fl. 38, observo que no campo “Observações” o mesmo se encontra rasurado a caneta, encontrando-se riscada a frase ali digitada “Verificar qual a é a multa atual qual intimação correta?????(...)", e um documento

desta natureza, que consubstancia uma exigência fiscal a um contribuinte de imposto, tem que estar preenchido de forma clara, sem que exista dúvida quanto à exigência feita ao sujeito passivo, inclusive - em razão de a multa estar ali citada pelo Fisco - também quanto à aplicação da multa a ser imputada ao sujeito passivo, para que o multicitado “Termo de Intimação” se caracterize como documento com força probante quanto à irregularidade apontada, isto tanto em nível de contencioso administrativo, quanto na esfera judicial, se tanto se alcance. Por este motivo, estando, como dito, gravemente rasurado documento de tal importância para comprovação da irregularidade apontada, acompanho o voto do digno Conselheiro Relator no sentido de que é nula a imputação 5, pelo que deve ser mantida decisão objeto do Recurso de Ofício em relação a este item.

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** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206969.0004/10-7**, lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA. (SUPERMERCADO MARIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.187,93**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e VII, “a”, 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: Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de decadência)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência) e EM SEPARADO (Infração 5)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS