

**PROCESSO** - A. I. Nº 022073.2722/10-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CORESFIL COMÉRCIO REVENDEDOR DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO RADICAL)  
**RECORRIDO** - CORESFIL COMÉRCIO REVENDEDOR DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO RADICAL) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0097-04/11  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 22/08/2012

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO C/JF Nº 0216-12/12**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E / OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** O fato de a infração ter sido constatada em cinco exercícios não significa a ocorrência de cinco ilícitos. Mantida apenas uma penalidade. Infração 01 parcialmente descaracterizada. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Ainda que parte das aquisições tenha se destinado ao imobilizado, o imposto devido por diferença de alíquotas resta intocado, de acordo com a previsão do art. 1º, § 2º, IV, RICMS/97. Infração 02 caracterizada. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O critério para a utilização da multa de 10% é ser a operação sujeita à tributação. Não cabe analisar se a transação está no começo, meio ou fim do encadeamento da comercialização, pois são aspectos que fogem aos efeitos jurídico-tributários do tráfego negocial. Infração 04 parcialmente elidida com a retirada dos cálculos de nota fiscal já inserida na infração 02. **5. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE VENDA A CONSUMIDOR EM LUGAR DO USO DE ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.** Infração comprovada. Os elementos constantes dos autos e a especificidade da atividade exercida pelo defendente – posto de combustíveis – permitem a aplicação do permissivo do art. 158 do RPAF/99. Reduzida a multa para 10% sobre o valor originalmente lançado. Não acolhida a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO.** Decisão não unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário, decorrentes da Decisão da JJF que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 10/06/2010, reduzido o montante

lançado no Auto de Infração de R\$ 229.635,56 para R\$ 25.853,36 em função da desoneração relativa as infrações 1, 4 e 5. O Recurso interposto pelo sujeito passivo teve como objetivo impugnar a exigibilidade do ICMS e das penalidades por descumprimento de obrigações abarcando as infrações, 2, 4 e 5.

*Infração 01 – Omissão de saídas de mercadorias isentas e /ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2005 a 2009). Multa de R\$ 250,00, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 – Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento (notas fiscais 231.634, 137.923 e 137.924, de 2006). Valor lançado de R\$ 2.062,82 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 04 – Entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal (2006 a 2009). Multa de R\$ 1.394,88, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 05 – Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), chamado de equipamento de controle fiscal, nas situações em que se encontrava obrigado. Consta que o sujeito passivo emitiu, concomitantemente, notas e cupons nas vendas para consumidores finais (2005 a 2009). Multa de 2%, no montante de R\$ 225.910,42, prevista no art. 42, XIII-A, “h” da Lei nº 7.014/96.*

A Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*“O impugnante pediu a nulidade da infração 02, em razão de um alegado equívoco no enquadramento legal. Não merecem guarida os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu esta infração, fundamentando com a indicação dos documentos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico.*

*Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.*

*Na hipótese de – quando da análise do mérito - se considerar ativo fixo (em relação a que também cabe a diferença de alíquotas) o que foi capitulado como material de uso e consumo, deve ser observado que o art. 19 do RPAF/99 determina que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

*Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade suscitada, relativa à infração 02.*

*A infração 03 foi expressamente acatada pelo sujeito passivo. Assim, com fundamento no art. 140, RPAF/99, a mesma não terá o mérito apreciado neste julgamento. Infração mantida.*

*No tocante à quantidade de multas da infração 01, peço vênia para transcrever trecho de voto do eminente julgador José Bizerra Lima Irmão (com os ajustes textuais efetuados por este relator para a situação em tela), que tratou do mesmo assunto no ACÓRDÃO JF Nº 0190-03/10. Concordo com o entendimento exposto nas linhas abaixo tracejadas.*

*“O fato objetivamente constatado pela fiscalização no caso do item 01 foi de saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis efetuadas sem emissão de notas fiscais. O ilícito foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques. Como o auditor fez o levantamento de cinco exercícios, aplicou cinco multas.*

*Em razão de os atos infracionais terem ocorrido em situações cujos aspectos materiais, pessoais e temporais se aproximam, considero que, como ato continuado, o cometimento é um só: o contribuinte efetuou saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis sem emissão de notas fiscais.*

*Da análise do art. 42 da Lei nº 7.014/96 nota-se que, sempre que o legislador pretende que uma multa seja aplicada por documento, por livro, por evento ou por exercício, o Diploma Legal expressa isso de forma cristalina. A título de exemplo, note-se a redação dos incisos XIV, XVIII (alíneas “a” e “d”), XXIV e XXV: o legislador, nesses casos, deixa claro que a multa será aplicada relativamente a cada evento, mediante expressões como “por cada” ou “havendo tantas infrações quantos forem os...”. Quando o legislador não diz que a multa é por documento, por exercício etc., é porque o fato deve ser considerado como um cometimento continuado, a exemplo de semelhante instituto utilizado em direito penal (delito continuado).*

*Considero, por essas ponderações, que o ilustre fiscal se equivocou ao estipular cinco multas pelo mesmo fato, qual seja, a saída de mercadorias cujas operações são isentas ou não tributáveis, nos exercícios de 2005 a 2009. O fato de a infração ser constatada em cinco exercícios não significa que o contribuinte*

*cometeu cinco ilícitos. A infração é uma só. Sendo assim, deve ser mantida apenas uma das multas, a última, relativa ao exercício de 2009, no valor de R\$ 50,00”.*

*Infração 01 parcialmente elidida.*

*O defendente afirma, com referência à infração 02, que as operações (concernentes às notas 137.923 e 137.924, de fls. 82 e 83) foram de aquisição de bens destinados ao ativo fixo, e não ao consumo do estabelecimento.*

*Há alguns aspectos a serem levados em consideração, relativos a esta linha de defesa. Em face dos documentos fiscais juntados às fls. 162 a 164, vejo que alguns produtos adquiridos são de típica destinação ao consumo (cabo, “nipple” etc.), enquanto outros, de natureza mais afeta ao imobilizado (sonda, sensor, console etc.).*

*É preciso registrar que, mesmo com a constatação de que uma parcela dessas compras destinou-se ao ativo imobilizado, o imposto devido por diferença de alíquotas resta intocado, de acordo com a previsão do art. 1º, parágrafo 2º, IV, RICMS/97.*

*Infração 02 caracterizada.*

*A acusação da infração 04 refere-se à falta de registro das notas fiscais de números 1.567, 231.634, 407.486, 067.280 e 178.703 (fls. 81 e 105 a 108). Cada documento fiscal corresponde a uma data de ocorrência no campo “Data Ocorr.” de fl. 02. Tais documentos, conforme está consignado à fl. 10, designam operações de aquisição junto a empresas situadas no Estado de São Paulo.*

*Segundo o autuado, a infração seria parcialmente procedente. Além da exclusão da nota fiscal 231.634, relativa à parte reconhecida da infração 02, os demais documentos acima mencionados também devem ser expurgados, por dizerem respeito a aquisições de materiais de uso e consumo, ou seja, não mais inseridos na cadeia de tributação.*

*Assiste razão ao contribuinte no que se refere à nota fiscal 231.634 (fl. 81, de 2006), pois um mesmo fato não pode ensejar a exigência do imposto, com a respectiva multa, juntamente com penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Esta última, desse modo, deve ser afastada.*

*Quanto às operações com materiais destinados ao uso e consumo, são tributadas, inclusive porque delas resulta o recolhimento da diferença de alíquotas. Note-se que, por exemplo, em situação análoga, o recolhimento da diferença de alíquotas das aquisições de ativo fixo resulta em lançamentos a crédito, durante 48 (quarenta e oito) meses, no Livro de Controle CIAP, o que reforça a tese de que tais fatos (aquisições de materiais de uso e consumo) são efetivamente tributados. O critério para a utilização da multa de 10% é ser a operação sujeita à tributação. Não cabe analisar se a transação está no começo, meio ou fim do encadeamento da comercialização, pois são aspectos que fogem aos efeitos jurídico-tributários do tráfico negocial.*

*Deve ser retirado do demonstrativo de fl. 02 o lançamento com o valor de R\$ 262,82, cuja data de ocorrência é de 31/12/2006, reduzindo assim a infração 04 de R\$ 1.394,88 para R\$ 1.132,06.*

*Infração 04 parcialmente descaracterizada.*

*Também não são procedentes as sustentações fáticas relativas à quinta e última infração. Às fl. 75 a 78, o autuante elencou todas as notas série D1 que foram utilizadas no lugar de cupons fiscais, o que demonstra a inexistência no lançamento de operações entre sociedades empresárias, mas entre fornecedor e consumidores.*

*As alegadas transações mercantis entre pessoas jurídicas não foram provadas pelo sujeito passivo com juntada de documentos. Aplico, portanto, o comando do art. 143, RPAF/99.*

*Entretanto, acato o pedido de redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 158 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, conforme entendimento já consolidado neste CONSEF, a exemplo daqueles exarados nos Acórdãos CJP nº. 0007-11/10 e 0025-11/10, relativos à mesma matéria, uma vez que é contribuinte que opera com produtos - combustíveis - sujeitos à substituição tributária, de responsabilidade dos seus fornecedores (distribuidoras), e cuja saída subsequente do estabelecimento ocorre sem tributação, e, ainda, em virtude do fato de que a multa em litígio decorre não da falta de emissão de documento fiscal – cuja lesividade é maior - mas da emissão de documento diverso do exigido (nota no lugar de cupom fiscal).*

*Deve-se ressaltar que os requisitos exigidos para que este órgão julgador utilize o permissivo da norma acima citada, cancelando ou reduzindo a multa prevista por descumprimento de obrigação tributária acessória, encontram-se presentes, visto que não houve na ação fiscal qualquer acusação de que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, nem tampouco restou comprovado que ocorreu falta de recolhimento do imposto relacionado com a falta de emissão do cupom fiscal e a emissão de nota fiscal de venda a consumidor em seu lugar.*

*Assim, diante de tais considerações, acolho o pedido do sujeito passivo para reduzir a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, neste caso específico, para 10% do valor originalmente lançado, perfazendo o montante de R\$ 22.591,04, de forma a cumprir o efeito educativo da penalidade.*

*Infração 05 comprovada, mas reduzida com fundamento no art. 158 do RPAF/99.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de modo a modificar o montante lançado de R\$ 229.635,56 para R\$ 25.853,36, com a homologação dos valores já recolhidos.”*

Em face da Decisão exarada, a JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

O autuado, diante da Decisão, interpôs Recurso Voluntário, onde, no mérito versou acerca dos itens 2, 4 e 5.

De acordo com a peça recursal, a respeito da infração 2 o recorrente arguiu que não houve a caracterização da infração apontada (aquisição para consumo), uma vez que as mercadorias presumidas para uso e consumo são compras para o ATIVO IMOBILIZADO (aparelho de medição e componentes necessários para à sua montagem). Relatou, também, que não ocorreu repercussão financeira contra o Estado, devendo, diante do exposto, não ser acolhida esta infração.

Segundo o recorrente, no que tange à infração 4, não é cabível a sua aplicação, que trata sobre a entrada de mercadorias tributáveis no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, tendo em vista que as notas indicadas no Auto de Infração são relativas às compras de materiais uso/consumo, que entram no estabelecimento com o ciclo de tributação encerrado, devendo ser aplicado o art. 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96 que prevê: “1% do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal”, respeitando desta forma, o entendimento das Câmaras do CONSEF e da PGE.

Arguiu, acerca da infração 5, que, caso a CJF altere a Decisão da Junta, solicita que seja apenas a questão acerca da improbidade da multa, em relação a vendas para pessoas jurídicas (CNPJ), através dos demonstrativos analíticos que compõem o PAF, indicando os documentos que foram emitidos, e que, caso os demonstrativos não estejam no PAF, deve a CJF declarar a nulidade do item, por insegurança na determinação da infração.

Inclusive cita o Parecer opinativo dado pela PGE/PROFIS, da lavra da i. procuradora. Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, acostado às fls.133 a 135 sobre a matéria, mas em outro processo administrativo fiscal, no qual entende pertinente à redução da multa aplicada em 10% sobre o percentual previsto na Lei nº 10.847/07, quando não existe indício de fraude, dolo, ou simulação ou falta de recolhimento do ICMS.

Em seguida, os autos foram encaminhados para Parecer opinativo da PGE/PROFIS. De acordo com o Parecer da I. Procuradora, Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, em face do Recurso Voluntário, verificou-se de imediato que o recorrente não trouxe aos autos prova ou argumento jurídico capaz de modificar a Decisão, relativo às infrações 2, 4 e 5. Arguiu que as questões abordadas em Recurso (infrações 2, 4 e 5) foram devida e acertadamente apreciadas pela Primeira Instância administrativa, não devendo o acórdão recorrido sofrer qualquer reforma.

Por fim, relatou que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão e opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

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

Compulsando os autos, verifico tratar-se de Recurso de Ofício em relação às infrações 1, 4 e 5 e Recurso Voluntário em relação às infrações 2, 4 e 5.

Antes de apreciar o mérito dos Recursos e considerando que não houve, arguições preliminares, cumpra-me, de ofício, decretar a decadência para todos os créditos tributários e/ou cominações legais, que tiveram seus fatos geradores ocorridos antes de 10/06/2005, pelas razões já exaradas em outros votos de minha lavra nesta e. 2ª CJF e que passo a reiterar a seguir.

Entendo que a decadência, de fato, se configura no caso em apreço para todos os lançamentos cujos fatos geradores se deram antes de 10/06/2005, ou seja, nestes casos decorreram-se mais de 05

anos entre a data da lavratura do lançamento de ofício (10/06/2010) e a data da ocorrência dos fatos geradores.

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

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

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

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

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

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

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

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

*“EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na*

*Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO*

EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno) (grifo nosso)

Diante deste incontestado e claro pronunciamento, resta claro e justo que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 08, 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 à Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo. (grifo meu)

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

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da Decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

Entendo que para esclarecer essa discussão, é fundamental se proceder uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna, ou seja, não pode ater-se a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude 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, fica evidente que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*(...)*

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

*(...)*

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

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

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

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

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

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

*“Ementa*

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

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

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

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

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

*5. Agravo regimental não provido.*

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

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

Por tudo do quanto acima exposto, voto para julgar pela DECADÊNCIA do lançamento de ofício cujos fatos geradores foram anteriores a 10/06/2005, por terem mais de 05 anos em relação à data da lavratura do Auto de Infração, em epígrafe.

Considerando que nesta assentada de julgamento fui vencido nesta matéria, passo a apreciar as questões de mérito. No tocante ao **Recurso de Ofício**, entendo que reparo algum merece a Decisão de 1º grau, pelas razões que passo a elencar. (grifo meu).



No que se refere à **infração 1**, de fato, o fiscal autuante se equivocou a repicar a multa para os cinco exercícios fiscais, abarcando os anos de 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009, pelo mesmo motivo fático, ou seja, a omissão de saída de mercadorias cujas operações são isentas ou não tributáveis, nos exercícios de 2005 a 2009; haja vista que, como bem apontou a 4ª JJF, a legislação não fala na aplicação da penalidade por documento ou por exercício fiscal. Isto significa que o lançamento da multa deve ser considerado como um processo continuado, e não para cada uma das cinco infrações iguais incidentes sobre cada ano fiscal. Logo, restou claro que a multa deve ser de apenas R\$50,00, como bem decidiu a 4ª JJF. (grifo meu)

No que tange à **infração 4**, que trata da falta de registro das Notas Fiscais de nºs 1.567, 231.634, 407.486, 067.280 e 178.703, acostadas às fls. 81 e 105/108 dos autos, fica patente que esses documentos referem-se a operações de aquisição para uso e consumo, feita junto a empresas situadas no Estado de São Paulo. (grifo meu).

Da análise da Decisão da 4ª JJF, entendo correta a exclusão do lançamento de ofício inerente à Nota Fiscal nº 231.634, acostada à fl. 81 dos autos, relativa ao ano de 2006, haja vista que, como também entendeu a Decisão de 1ª Instância, um mesmo fato não pode implicar na cobrança do ICMS, sua respectiva multa, cumulativamente com a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Portanto, a multa por descumprimento de obrigação acessória deve ser afastada do lançamento relativo à infração em comento. Assim sendo, excluindo-se este valor da infração 4, a mesma passa para o montante de R\$ 1.132,06.

No que tange à **infração 5**, também considero acertada a Decisão de piso, haja vista que se trata de multa por descumprimento de obrigação acessória, que, ainda que devida, porém sem que pudesse vislumbrar dolo, fraude ou simulação, como também qualquer efetivo prejuízo ao erário estadual. Com a devida vênua do fiscal autuante, aplicar uma multa de R\$ 225.910,42 é desproporcional para o caso em tela e merece reparo, com base no que possibilita o art. 158 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, conforme entendimento já consolidado neste e. CONSEF. (grifo meu). Vale aduzir que restou claro que a multa aplicada decorreu apenas da emissão de documento diverso do exigido, sem comprovação de que o contribuinte tenha deixado de recolher ICMS decorrente da falta de emissão do cupom fiscal e a emissão de nota fiscal de venda a consumidor em seu lugar. Portanto, a redução para 10% do valor lançado no Auto de Infração está equilibrada e também tem caráter educativo, com a qual me alinho.

Da análise do Recurso Voluntário, no que se refere à **infração 2**, a mesma está bem caracterizada e não cabe acolher os argumentos do recorrente. Merece trazer à baila o fato de que os documentos fiscais acostados às fls. 162 a 164, demonstram que alguns produtos adquiridos foram para consumo, a exemplo de cabos e “nipple”, e outros foram destinados ao ativo imobilizado, a exemplo de sonda, sensor e console. (grifo meu).

Assim sendo, ainda que uma parcela desses produtos tenham sido destinados ao ativo imobilizado do recorrente, o ICMS lançado de ofício por diferença de alíquotas é devido com fulcro no que preceitua o art. 1º, parágrafo 2º, IV, RICMS/97.

No que se refere à **infração 4**, também impugnada pelo recorrente na parte que remanesceu da Decisão da 4ª JJF, reparo algum merece a referida Decisão nos termos por mim já manifestados quando da análise do Recurso de Ofício atinente a esta imputação fiscal. (grifo meu)

Com relação à **infração 5**, de igual modo, já manifestei a minha posição, acolhendo a Decisão da 4ª JJF que reduziu em 10% do valor lançado por descumprimento de obrigação acessória, ao tempo em que afasto a arguição do recorrente de ter havido impropriedade da multa ou falta de segurança na sua determinação. (grifo meu).

Por tudo quanto exposto e analisado, à luz dos documentos acostados aos autos e da legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos interpostos, para manter inalterada a Decisão recorrida.

**VOTOS VENCEDOR (Preliminar de decadência) e DIVERGENTE (Provimento do Recurso de Ofício em relação às Infrações 1 e 5)**

A primeira parte deste voto refere-se à arguição de decadência analisada nos autos deste processo, e a segunda parte trata do Recurso de Ofício em relação às Infrações 1 e 5.

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 10/06/2010, 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 10/06/2010.

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 vênha discordo do voto do ilustre Conselheiro Relator, e voto pelo não acolhimento da alegação quanto a se ter operado a decadência.

Passo a me pronunciar acerca das imputações 1 e 5 do Auto de Infração.

Em relação à imputação 1 do Auto de Infração, devidamente caracterizada no Auto de Infração tal como já decidido na instância *a quo* e neste julgamento de segundo grau, peço licença para discordar tanto da decisão de primeiro grau, quanto do voto digno Conselheiro Relator.

A auditoria de levantamento quantitativo de estoque foi realizada sobre exercícios distintos tomando por base os documentos de cada um deles. Tal roteiro de auditoria, embora utilize como dados de estoque inicial os montantes do estoque final do exercício anterior - ou de estoque “zero”, quando se trata de levantamento quantitativo de estoque realizado sobre exercício de início de funcionamento do estabelecimento – leva em conta operações de circulação ed mercadorias praticadas em todo um exercício. A Portaria nº 445/98 estabelece as regras a serem adotadas em tal procedimento, e o Fisco a seguiu rigorosamente. A aplicação da penalidade de R\$50,00 por exercício é uma forma de punir a conduta irregular do contribuinte, que agiu em desacordo com a legislação tributária durante todo um exercício. Observo que embora se trate de saídas de mercadorias isentas, ou não tributadas, estas movimentações de mercadorias implicaram também movimentações financeiras de saídas de recursos do sujeito passivo, o que resulta em alterações significativas em sua contabilidade em nível de disponibilidades, créditos e débitos em relação a fornecedores, clientes. Por isto, não se trata de movimentações comerciais sem impacto na tributação estadual.

Assim, não se trata de um simples descumprimento de obrigação acessória sem maior significado, e sim de descumprimento continuado, por um exercício inteiro, de importante norma que atinge a ação da fiscalização estadual, qual seja esta a emissão de documentos fiscais na realização de operações de circulação de mercadorias.

Por outro lado, assinalo que não seria sequer razoável entender-se justo aplicar uma penalidade de R\$50,00 se o contribuinte decida proceder incorretamente por um exercício, ou por três, ou cinco. A pensar-se assim, onde estaria o respeito à proporcionalidade da sanção aplicada em relação ao ilícito praticado?

Igualmente não está provado, nos autos, que essas infrações de falta de emissão de documentos fiscais foram praticadas sem dolo, e que de fato não tenham implicado falta de recolhimento de

imposto vez que, tal como já dito, tal circulação de mercadorias, ainda que se trate de operação, naquele momento, sem incidência de ICMS, implica sempre dispêndio monetário.

Inexistente, portanto, base jurídica para a exclusão, e nem redução, da multa, conforme exponho inclusive a seguir, em relação à imputação 5 deste mesmo Auto de Infração.

Assim, em relação à imputação 5 do Auto de Infração, igualmente caracterizada tal como decidido no julgamento de primeiro grau, com a devida vênia discordo tanto do julgamento de primeiro grau, quando do voto do ilustre Conselheiro Relator quanto a esta imputação.

Observo que os valores de créditos tributários que são lançados em Autos de Infração contêm, em sua composição, os valores concernentes às multas aplicadas em decorrências do descumprimento de obrigações tributárias. Acerca de crédito tributário constituído determina o artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN:

*CTN:*

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;*  
*(...)*

Portanto, é preciso ser literal no momento da interpretação da legislação tributária no que tange à exclusão parcial, ou total, de valores de multa, porque estas compõem o crédito tributário lançado.

O julgamento de Primeira Instância não traz aos autos dúvida quanto ao cometimento da Infração 5 pelo sujeito passivo, no período de 2005 até 2009, ou seja, o descumprimento da mesma obrigação acessória durante o transcorrer de cinco exercícios.

Apenas decide pela redução do total da multa aplicada para 10% do quanto indicado no Auto de Infração, trazendo argumentos que, com a máxima vênia, observo que não têm amparo na legislação tributária em vigor. Para dirimir qualquer possível dúvida, transcrevo alguns artigos da Lei nº 7.014/96 que foram citados no Auto de Infração e no decorrer da lide:

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*XIII-A – (...)*

*h) 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação de serviço ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento;*

Ou seja, uma vez que o contribuinte era obrigado à emissão de cupom fiscal, e emitiu notas fiscais em vendas que efetuou durante os cinco exercícios de 2005 a 2009 - tal como está comprovado nos demonstrativos fiscais anexados ao processo, nos quais estão discriminadas todas as notas fiscais que evidenciam o cometimento da Infração, algumas das quais inclusive com cópias anexadas aos autos deste processo - então a multa foi aplicada de forma correta pelo Fisco, e tal acerto quanto à aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação tributária acessória não é questionado pelo julgamento de primeiro grau, que apenas reduz o percentual pelas razões que expôs.

Contudo, as razões expostas pelo ilustre Relator não encontram reflexo no quanto previsto no artigo 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, que determina:

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 42:*

*§ 7º. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*  
*(grifos nossos)*

Ora, em que documento deste processo está comprovado, tal como exige a Lei nº 7.014/96, que a infração 05 do Auto de lançamento foi praticada sem dolo, sem fraude, ou sem simulação, e que concomitantemente não implicou falta de recolhimento de imposto?

O digno Relator aduzira, em seu Voto, que:

“(…)

*Entretanto, acato o pedido de redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 158 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, conforme entendimento já consolidado neste CONSEF, a exemplo daqueles exarados nos Acórdãos CJF nº. 0007-11/10 e 0025-11/10, relativos à mesma matéria, uma vez que é contribuinte que opera com produtos - combustíveis - sujeitos à substituição tributária, de responsabilidade dos seus fornecedores (distribuidoras), e cuja saída subsequente do estabelecimento ocorre sem tributação, e, ainda, em virtude do fato de que a multa em litígio decorre não da falta de emissão de documento fiscal – cuja lesividade é maior - mas da emissão de documento diverso do exigido (nota no lugar de cupom fiscal).*

*Deve-se ressaltar que os requisitos exigidos para que este órgão julgador utilize o permissivo da norma acima citada, cancelando ou reduzindo a multa prevista por descumprimento de obrigação tributária acessória, encontram-se presentes, visto que não houve na ação fiscal qualquer acusação de que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, nem tampouco restou comprovado que ocorreu falta de recolhimento do imposto relacionado com a falta de emissão do cupom fiscal e a emissão de nota fiscal de venda a consumidor em seu lugar.*

*Assim, diante de tais considerações, acolho o pedido do sujeito passivo para reduzir a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, neste caso específico, para 10% do valor originalmente lançado, perfazendo o montante de R\$ 22.591,04, de forma a cumprir o efeito educativo da penalidade.*

*Infração 05 comprovada, mas reduzida com fundamento no art. 158 do RPAF/99.  
(…)”.*

Com a devida vênia, constato que isto não é o que exige a Lei nº 7.014/96 para que seja possível a redução desta e de qualquer outra multa por descumprimento de obrigação acessória.

A Lei nº 7.014/96, no §7º do seu artigo 42, **exige que fique comprovado que não houve dolo, fraude, ou simulação**. A Lei nº 7.014/96 **não exige que não fique comprovada** esta situação.

Ou seja, uma vez comprovada a existência da irregularidade fiscal, é dever do preposto fiscal aplicar a Lei, no caso concreto a multa, constituindo o crédito tributário pelo lançamento. Para que tal crédito tributário possa vir a ser desconstituído, é preciso interpretar-se de forma literal o dispositivo que permite a desconstituição, ainda que parcial, de tal crédito tributário.

Ou seja, a Lei nº 7.014/96 exige que o Fisco comprove a existência de dolo, fraude, ou simulação, ou mesmo decorrente falta de recolhimento de tributo, para aplicar a multa da Infração 05? Não. Observa-se, da leitura do artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h”, desta Lei, texto transcrito neste voto, que não existe esta exigência.

Mas para desconstituir o crédito tributário lançado é imprescindível provar que não houve dolo, fraude, ou simulação, e decorrente falta de recolhimento de tributo? Sim, conforme §7º do artigo 42 da mesma Lei nº 7.014/96.

O órgão julgador deve, obviamente, analisar todos os itens dos autos do processo, para a formação do seu convencimento.

Assim, analisando os autos deste processo, observo que o contribuinte não poderia alegar falta de recursos materiais suficientes para justificar algum possível desconhecimento da legislação, ocasionando o descumprimento de sua obrigação acessória de emissão de cupom fiscal continuamente por cinco exercícios, ou seja, de 2005 a 2009.

Por outro lado, não se pode imputar ao Estado qualquer responsabilidade pelo descumprimento da obrigação acessória objeto da Infração 5, porque o contribuinte tem a obrigação de cumprir as normas a que se submete quando escolhe ser comerciante de produtos em operações sujeitas à incidência do imposto. Cabe ao Fisco, quando de ações fiscais, em detectando irregularidades, fazer o lançamento dos créditos respectivos, que é exatamente o que fez o Fisco, na ação fiscal objeto da lide ora em sede de Recurso.

Quanto ao fato de se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tal fato não desobriga o contribuinte do cumprimento das respectivas obrigações acessórias.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício interposto para modificar parcialmente a decisão recorrida em relação às Infrações 1 e 5, no sentido de que sejam restabelecidos os valores lançados no Auto de Infração exclusivamente para estas duas imputações.

## 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, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 022073.2722/10-9, lavrado contra **CORESFIL COMÉRCIO REVENDEDOR DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO RADICAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.062,82**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$23.790,54**, previstas no art. 42, incisos IX, XI, XIII-A, “h” e XXII da citada Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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.

VOTO VENCEDOR (Recurso de Ofício) – Conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois, Mônica Maria Roters, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

VOTO VENCIDO (Recurso de Ofício) – Conselheira: Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

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

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTOS VENCEDOR  
(Preliminar de decadência) e DIVERGENTE (Recurso de Ofício)

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