

PROCESSO	- A. I. N° 206919.0607/07-4
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AUDIFAR COMERCIAL LTDA.
RECORRIDOS	- AUDIFAR COMERCIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0086-05/11
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 22/08/2012

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0222-12/12

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. IMPOSTO RETIDO A MENOS. Nas operações interestaduais com medicamentos, a base de cálculo para fins da antecipação tributária obedece à Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, e será o valor constante na tabela de preços sugerido pelo fabricante e publicado em revistas específicas. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acolhida a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário, decorrentes da Decisão da 5ª JJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2007. O primeiro refere-se ao Recurso interposto pela 5ª JJF para uma das Câmaras do CONSEF, tendo em vista a sua Decisão que modificou o montante lançado no Auto de Infração, em epígrafe, de R\$267.466,24 para R\$ 17.121,63. O segundo Recurso refere-se à interposição de peça recursal feita pelo sujeito passivo contra a Decisão da referida JJF que manteve a exigibilidade do ICMS, no valor de R\$ 17.121,63, acrescido de multa de 60% relativo à retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, não atendendo a tese de decadência arguida.

A infração que motivou ambos os Recursos refere-se à retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativos às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro a dezembro de 2002, perfazendo o montante, lançado de ofício, no valor de R\$ 267.466,24, acrescido da multa de 60%.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*“O contribuinte suscitou nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que entre a data da ocorrência dos fatos geradores e a ciência inequívoca da intimação sobre o lançamento tributário, decorreu lapso temporal superior a 5 anos, havendo a extinção do crédito tributário pela decadência, tendo em vista que a Fazenda do Estado da Bahia constituiu crédito tributário a título de diferença de ICMS substituição tributária referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2002, e foi intimado do Auto de Infração através de Sedex com AR, em 25/02/2008, citando, para defender sua tese, o Art.150, §4º c/c com o 156, V, do Código Tributário Nacional - CTN.*

*Saliente que essa questão, através de inúmeros acórdãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento. O art. 107-B da Lei n° 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:*

*Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5*

(cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. De outro lado, a contagem do prazo decadencial toma como referência a data da ocorrência do fato gerador, consoante dicção da norma transcrita acima e não a data da notificação para tomar ciência do ato.

Por tal razão, a decadência dos fatos relativos aos meses do exercício de 2002, acima alinhados, somente se operaria após 5 anos, a partir do dia 31/12/2002.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 31/12/2007 para efetuar o referido lançamento. Portanto, fundado na descrição do pleito mencionado acima, não vislumbro ter operado o instituto da decadência.

Saliente que teve o mesmo entendimento mencionado acima a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0262/00, em voto prolatado pela ilustre relatora Sandra Urânia Silva Andrade, quando aduziu em seu arrazoado que “nossa lei ordinária estabeleceu o prazo de cinco anos, contados a partir de 1º. de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, para que ocorra esta homologação. Por outro lado, o lançamento de ofício, ou seja a lavratura do Auto de Infração, se constitui no ato, através do qual o Fisco manifesta-se sobre o lançamento efetuado pelo contribuinte, por entender que o mesmo não está de conformidade com a legislação pertinente. Ou seja, a Fazenda se manifestou, ou se pronunciou, no sentido de que o lançamento efetuado pelo contribuinte não deveria ser homologado, e para isto independe a ciência deste ato por parte do sujeito passivo – contribuinte”. Coaduno com o entendimento da ilustre relatora.

Ademais, o processo foi convertido em diligência, o Auditor Fiscal designado corrigiu as falhas apontadas pela defesa no levantamento do autuante, reduziu o valor do imposto originalmente lançado, cujos demonstrativos o contribuinte recebeu cópias e se manifestou nos autos. Portanto, não acolho as preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA.

No mérito o Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário de ICMS no valor de R\$267.466,24, acrescido da multa de 60% relativo à retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, em razão de inobservância do valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor.

Após o contribuinte apontar diversas falhas no levantamento fiscal, tais como, (1) base de cálculo do ICMS da operação própria do contribuinte superior ao valor real e a do ICMS da substituição tributária inferior, como também por (2) associar erroneamente alguns medicamentos aos seus correspondentes na tabela ABCFARMA, onde consta preço máximo ao consumidor, Auditor Fiscal diligente realizou revisão do levantamento original, refez os cálculos, com as devidas correções e reduziu o valor originalmente lançado de R\$ 267.466,24 para R\$ 17.121,63.

Examinando o demonstrativo de memória de cálculo às fls. 1.290 a 1.299, constatei que os valores apurados pelo diligente estão corretos, posto que foi calculado o ICMS, utilizando os Preços Máximos de Venda a Consumidor – PMC, sobre este valor encontrado, aplicou a redução de base de cálculo de 10% e, utilizando a alíquota interna de 17%, encontrou o imposto correspondente, e deste montante, deduziu o ICMS próprio destacado no documento fiscal, bem como o valor já recolhido pelo sujeito passivo, antes da ação fiscal, encontrando, então, o débito correspondente, que lançou nas novas planilhas, apurando assim os valores remanescentes do Auto de Infração, consoante no art. 61, inciso I, § 2º, inciso I do RICMS/97 e Convênio ICMS 76/94, Cláusula Segunda.

Assim, restou comprovado que o contribuinte não recolheu integralmente o ICMS resultante das operações de aquisições de medicamentos para uso humano, tendo realizado seu recolhimento a menos, o que motivou o lançamento do crédito tributário. Visto que, nesses casos, cabe ao remetente efetuar a antecipação do imposto, adotando os preços máximos de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial como base de cálculo.

Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido ao montante de R\$ 17.121,63, contextualizado na planilha elaborada pelo diligente, à fl. 1.289 dos autos, conforme abaixo:

ANO/MÊS	ICMS ST CALCULADO	ICMS ST RETIDO	DIFERENÇA
Janeiro/02	10.999,74	8.942,95	2.056,79
Fevereiro/02	5.374,26	3.408,59	1.965,67
Março/02	2.440,55	1.563,69	876,86

Abril/02	2.036,90	1.270,59	766,31
Maio/02	4.753,65	2.827,67	1.925,98
Junho/02	5.613,96	3.775,50	1.838,46
Julho/02	6.178,97	4.089,40	2.089,57
Agosto/02	7.112,03	4.962,87	2.149,16
Setembro/02	3.230,53	1.907,78	1.322,75
Outubro/02	2.830,63	2.116,14	714,49
Novembro/02	2.270,16	1.560,98	709,18
Dezembro/02	2.333,59	1.627,18	706,41
<b>TOTAL</b>	<b>55.174,97</b>	<b>38.053,34</b>	<b>17.121,63</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Em face da Decisão exarada, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da sua Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 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, ora recorrente, inconformado com a Decisão da JJF, interpôs Recurso Voluntário, arguindo, a extinção dos créditos tributários com fulcro na questão das decadências destes créditos.

De acordo com a peça recursal, o recorrente ressaltou que o agente fiscal entendeu que houve uma suposta retenção a menos do ICMS e o devido recolhimento no período de 01/01/2002 a 30/12/2002. Evidenciou que para tornar-se exigível a cobrança, caberia à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia efetivá-la no prazo de cinco anos, tendo em vista o art. 150, § 4º do CTN e entendimento doutrinário conforme apresentado.

Portanto, arguiu a decadência da cobrança, pois, segundo o recorrente, o fisco não promoveu a fiscalização do valor já recolhido e de alguma diferença no prazo legal determinado, não havendo desta forma, cabimento para cobrança da respectiva tributação, em conformidade com o entendimento doutrinário. Apresentou em peça recursal a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, onde em decisões recentes aplicou o prazo decadencial, de acordo com o art. 150, § 4º do CTN.

Ante o exposto, requereu a anulação do Auto de Infração, tendo em vista de já ter transcorrido prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º e 156, VII, do CTN. Não houve arguição de mérito pelo recorrente.

Em seguida, os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise e Parecer, onde a i. Procuradora Dra.. Maria Dulce Baleiro Costa, diante das alegações recursais que versam sobre a decadência dos fatos geradores do exercício de 2002, decidiu que estas deveriam ser examinadas pela CONSEF para que se aguarde manifestação conclusiva do i. Procurador Geral do Estado, a quem foi dirigida consulta formal por essa casa.

Em análise realizada pela CONSEF, consta nos autos posicionamento do i. Procurador Geral do Estado, Dr. Rui Moraes Cruz, determinando o retorno dos autos à PGE/PROFIS, em virtude do não acolhimento acerca do prazo decadencial. Sugeriu, ainda, que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista no art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais presentes no CTN.

De acordo com o Parecer da i. Procuradora, Dra.. Maria Dulce Baleiro Costa, a lei estadual, de acordo com o art. 150, § 4º do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte, sendo assim, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2002 deve ser contado a partir do primeiro dia de janeiro de 2003.

Arguiu que realizando a contagem a partir de 01/01/2003 e observando que a autuação foi lavrada em 20/12/2007, é de clara evidência que a cobrança fora realizada dentro do prazo, afastando a alegação de ocorrência da decadência.

Por fim, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

**VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência e mérito do Recurso Voluntário)**

Compulsando os autos verifico que se trata de Recurso de Ofício e Voluntário, ambos em face da Decisão da 5ª JJF relativo à infração em tela acima descrita.

Analizando, inicialmente, a questão preliminar de mérito trazida na peça recursal e única alegação recursal, entendo assistir razão ao recorrente para todos os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes de 20/12/2002. Portanto, ficam atingidos pela decadência os créditos tributários com data de ocorrência nos meses de janeiro a novembro de 2002, excetuando-se apenas o crédito com data de ocorrência em 30/12/2002.

Acerca desta matéria, mantengo o meu posicionamento exarado em outros votos de minha lavra, que passo a seguir a discorrer.

Entendo que a decadência, de fato, se configura no caso em apreço, ou seja, decorreram-se mais de 05 anos entre a data da lavratura do lançamento de ofício, ou seja, 20/12/2007 e a data da ocorrência dos fatos geradores até 30/11/2002, inclusive.

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 insubstancial 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 PROVÍDO. 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)"*

Diante deste incontestável 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 prespcionais 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 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 esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

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

Dessa forma, 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, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. 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 perquirir 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 dispostos 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 TI - 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, 05 anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo do quanto acima exposto, voto para acolher a tese de DECADÊNCIA trazida na peça recursal do contribuinte para todos os créditos tributários cujos fatos geradores foram anteriores a 20/12/2002, pois têm mais de 05 anos em relação a data da lavratura da autuação, ocorrida em 20/12/2007. Sendo esta a única arguição do Recurso Voluntário, voto pelo seu provimento.

Isto posto, passo a analisar a questão relativa ao valor desonerado pela 5ª JJF, em face do qual a i. JJF recorreu de ofício. Da análise dos autos, verifico que reparo algum merece a Decisão recorrida, haja vista que, de fato, o autuante não lançou corretamente o valor de ICMS devido ao período em foco.

Atendendo alguns dos apontamentos feitos pelo sujeito passivo na sua impugnação relativos à determinação a maior da base de cálculo do ICMS da operação própria do contribuinte em relação ao valor real e a do ICMS da substituição tributária inferior, como também por associar erroneamente alguns medicamentos aos seus correspondentes na tabela ABCFARMA, onde consta preço máximo ao consumidor; o Auditor Diligente refez os cálculos e apresentou novo levantamento com memória de cálculo acostada às fls. 1.290 a 1.299.

Por este novo levantamento, acolhido pela 5ª JJF, verifica-se uma correta desoneração dos valores, uma vez que o Auditor Diligente calculou o ICMS, utilizando os preços máximos de venda a consumidor. A partir destes valores calculados, procedeu à redução de base de cálculo em 10%, para, em seguida, aplicar a alíquota interna de 17%, encontrando, corretamente, o valor devido do ICMS-ST. Sobre este montante deduziu o ICMS próprio destacado na Nota Fiscal, bem como o valor já recolhido pelo contribuinte antes da ação fiscal. Isto feito, chegou ao valor devido de ICMS para os meses de janeiro a dezembro de 2002, lançado na nova planilha, acostada à fl. 1.289, apurando, assim, os valores remanescentes do Auto de Infração, tudo consoante o art. 61, inciso I, § 2º, inciso I do RICMS/97 e Convênio ICMS 76/94, Cláusula Segunda.

Desta análise, constata-se também que o recorrido não recolheu integralmente o ICMS resultante das operações de aquisições de medicamentos para uso humano, tendo realizado seu recolhimento a menos, o que motivou o lançamento do crédito tributário. Entendo, alinhando-me com o posicionamento da i. JJF que, em tais casos, deve o contribuinte remeter efetuar a antecipação do ICMS, adotando os preços máximos de venda a consumidor sugeridos ao público pelo estabelecimento industrial como base de cálculo.

Por conseguinte, foi correta a Decisão da 5ª JJF, que mantenho na sua inteireza. Por fim, com base nos documentos analisados e na legislação aplicável, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para acolher a decadência arguida e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

#### **VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e mérito do Recurso Voluntário)**

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

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração objeto da lide, lavrado em 20/12/2007, em relação a fatos do exercício de 2002, 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 extinguir-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 extinguir-se definitivamente com o decurso do prazo previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

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

*Art. 107-B*

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

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, objeto da arguição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2008.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 20/12/2007.

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*

*Incialmente, 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 transcrita, 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 vénia discordo do voto do ilustre Conselheiro Relator, e voto pelo não acolhimento da alegação quanto a se ter operado a decadência, e pelo NÃO PROVIMENTO integral do Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência e mérito, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206919.0607/07-4, lavrado contra AUDIFAR COMERCIAL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$17.121,63, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência e mérito do Recurso Voluntário)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência e mérito do Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPRS.PGE/PROFIS