

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0010/09-7
RECORRENTE - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0149-04/10
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 04/10/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0277-12/12

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 1% e de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações 01 e 02 caracterizadas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O pedido de redução das multas não pode ser apreciado por esta CJF, porquanto oriundas de descumprimento de obrigações tributárias principais. Infrações 3 e 4 caracterizadas. Rejeitada a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou pela Procedência do Auto de Infração, exigindo do autuado ICMS no valor de R\$868.739,86, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos. II, “f”, e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$157.260,38, prevista no art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 17/12/2009 decorre de quatro infrações, todas objeto do presente Recurso Voluntário, como segue:

Infração 01 – Entrada de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Demonstrativo no Anexo 01 do Auto de Infração. Multa de 10%, no valor de R\$ 143.770,09, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - Entrada de mercadorias não sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Demonstrativo no Anexo 02 do Auto de Infração. Multa de 1%, no valor de R\$ 13.490,29, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Demonstrativo no Anexo 04 do Auto de Infração. Valor exigido de R\$ 213.062,86. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento. Demonstrativo no Anexo 03 do Auto de Infração. Valor exigido de R\$ 655.677,00. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Da apreciação dos argumentos defensivos alegados pelo autuado, além das contra razões do fiscal autuante, a 4ª JJF, em Decisão unânime, decidiu pela procedência da autuação com os argumentos que transcrevo abaixo:

“VOTO

(...)

Os alegados fatos de o sujeito passivo da presente relação jurídica processual ter cessado suas operações e ter sido incorporado em 31/12/2005 não traz, nesta fase do contencioso, qualquer consequência, pois, como dito pelos autuantes, o lançamento foi efetuado contra o sucedido, que está inscrito no Cadastro desta Secretaria da Fazenda.

Creio que a questão da responsabilidade dos sucessores (que sequer foi ventilada no Auto de Infração), caso o lançamento venha a ser definitivamente constituído em sede administrativa, é controvérsia a ser apreciada quando da execução fiscal.

Assim, fica igualmente rejeitado o pedido de declaração de nulidade das multas.

No que se refere à alegada abusividade das multas aplicadas (por serem desproporcionais, confiscatórias, sancionatórias, pessoais e subjetivas) e à conseqüente agressão ao princípio da proibição do confisco, verifico que as mesmas estão devidamente previstas nos dispositivos legais mencionados no Auto de Infração (art. 42, II, “f”, IX e XI da Lei nº 7.014/96). Portanto, a exigência encontra fundamento na legislação. Eventual inconstitucionalidade de norma legal não pode ser apreciada por este Conselho, por inexistência de atribuição legal para tanto, nos termos do art. 167, I do RPAF/99.

Quanto ao pedido de redução das multas, não pode ser apreciado por esta Junta, no que tange àquelas relativas às infrações 03 e 04, porquanto oriundas de descumprimento de obrigações tributárias principais. De acordo com o art. 159 do RPAF/99, poderão ser requeridas à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou a redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.

Já as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, nos termos do art. 158 do RPAF/99.

Entretanto, esta Junta de Julgamento Fiscal, em processos dos quais constaram infrações semelhantes às de números 01 e 02, decidiu que a situação não enseja cancelamento ou redução de multa, por ser evidente que o cometimento dos ilícitos implicou em falta de recolhimento do tributo.

Aliás, não é demais consignar, o fato de a escrituração indicar a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto (art. 4º, parágrafo 4º da Lei nº 7.014/96).

Negado o pedido de redução das multas das infrações 01 e 02.

Com relação às infrações 03 e 04, o autuado pode se beneficiar da norma do art. 45-A da Lei nº 7.014/96.

Caracterizadas as infrações 01 a 04.

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

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 345 a 362, o sujeito passivo vem aos autos e, inicialmente, diz que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal julgou, por maioria, procedente o Auto de Infração em comento sob os argumentos de que: a) o COTEB estabelece que o prazo para homologação do lançamento começa a fluir a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte; b) quanto à responsabilidade dos sucessores, relativamente às multas aplicadas, haveria de ser apreciada em sede de execução fiscal, na hipótese de constituição definitiva do lançamento; e c) o pedido de redução da multa não pode ser apreciado pelas Juntas de Julgamento Fiscal.

Repisando todo o conteúdo da sua defesa, o recorrente passa a tratar da extinção de parte dos créditos tributários que lhe são exigidos em virtude da decadência ou da homologação tácita do lançamento. Aduz que o art. 156, V e VII e o art. 150, §§ 1º e 4º do CTN estabelecem, entre as hipóteses de extinção de débitos fiscais, a decadência e o pagamento antecipado com a posterior homologação do lançamento, bem como dispõe sobre o lançamento por homologação que, caso a lei não fixe prazo para homologação, o prazo será de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Analisa longamente os artigos da norma citados acima.

Referindo-se ao art. 129-A do Código Tributário da Bahia, diz que cumpriu a todas as obrigações acessórias, constituindo os débitos de ICMS devidos nos períodos de apuração autuados, também efetuando o pagamento correspondente. Nessa esteira, em se tratando de tributo sujeito ao denominado lançamento por homologação, caberia ao fisco adotar as providências necessárias à cobrança de eventuais diferenças no prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Na hipótese de o Fisco deixar transcorrer o prazo sem qualquer pronunciamento, não mais se poderá falar em obrigação tributária, muito menos em débito fiscal passível de ser exigido - situação observada no presente PAF.

Aduz que o prazo previsto nos artigos 28, § 1º e 107-B do COTEB não pode ser aplicado ao caso em discussão porque extrapola os limites previstos no art. 150, § 4º do CTN, que estabelece a contagem do prazo de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Completa o raciocínio dizendo que o art. 146, III, “b” da Constituição Federal de 1988 estabelece que *“cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre (...) decadência”*. Conclui que não pode a legislação baiana, nem a legislação de qualquer outro Estado, pretender ampliar o referido prazo. Cita Alberto Xavier, Eurico Marcos Diniz de Santi e Hugo de Brito Machado, para discorrer a respeito da data da ocorrência do fato gerador e da vinculação do lançamento à notificação do sujeito passivo – lavratura do Auto de Infração.

Diante das considerações tecidas, aduz que resta clara a ocorrência da extinção do crédito tributário às ocorrências relativas ao período compreendido entre 01/01/2004 e 20/12/2004, em virtude da decadência ou da homologação tácita destes. Pugna pelo cancelamento do Auto de Infração.

Considerando a hipótese de não ser acolhida a suscitada decadência dos lançamentos, referindo-se às infrações 3 e 4, diz que há de ser reconhecida a inexistência dos débitos decorrentes da suposta ausência de recolhimento do ICMS em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição interestadual de bens destinados ao ativo fixo ou ao consumo.

Transcreve os artigos 5º, I e 36, §2º, XIV do Decreto nº 6.284/1997, que fundamentam as infrações 3 e 4, e transcreve o art. 93 do mesmo Diploma para dizer que o próprio RICMS disciplina a possibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS relativamente aos bens incorporados ao ativo fixo. Nessa esteira, conclui que *“ainda que haja previsão normativa para a incidência do ICMS sobre a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na aquisição de bens voltados ao ativo imobilizado; igualmente há previsão autorizativa do aproveitamento de créditos de ICMS nessa operação”*, o que faz com que caso o contribuinte recolha o ICMS e posteriormente venha a se creditar de tais valores, restaria neutralizado o recolhimento efetuado.

Aduz que em nenhuma das situações haveria efetivo valor a recolher a título de ICMS. No primeiro caso em que o imposto é recolhido no momento da aquisição, o valor correspondente poderia ser apropriado a título de créditos. No segundo caso, em que pese não tenha havido recolhimento de ICMS, igualmente não foram apropriados os respectivos créditos. Conclui que as exigências fiscais merecem ser canceladas, pois, as supostas infrações por ela cometidas não geraram qualquer prejuízo ao erário.

Tratando das multas aplicadas, diz que demonstrou que esta a STEMAR foi incorporada pelo recorrente em 31/12/2005, em momento posterior à ocorrência dos fatos geradores. Nesse sentido, cita o art. 132 do CTN para dizer que a pessoa jurídica resultante de incorporação é responsável pelos tributos devidos até a data do ato de incorporação pela incorporada. Frisa que os tributos não se confundem com as multas, pois, estas decorrem de ato ilícito e, no caso, *“não há que se falar na exigência de multa contra suposta infração não praticada pelo recorrente, inclusive porque se trata de exigência de caráter sancionatório pessoal e subjetivo”*. Transcreve o art. 3º do CTN.

Citando o trecho da Decisão recorrida que diz que quanto à questão da responsabilidade dos sucessores teria de ser apreciada em sede de execução fiscal, lembra que o crédito tributário que lhe é exigido foi constituído por ocasião do cumprimento das suas obrigações acessórias –

declaração dos valores devidos a título de ICMS -, e que bem por isso, não há razão para que as penalidades ilegalmente aplicadas somente possam ser afastadas em sede de execução fiscal. Entende que deve ser analisada a ilegalidade da multa aplicada à Recorrente ainda na esfera administrativa, com o cancelamento da penalidade em questão. Cita e transcreve a jurisprudência de Tribunais Federais e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Assevera que merece ser cancelada, imediatamente, a multa aplicada à Recorrente, no que toca às supostas infrações autuadas, por terem ocorrido anteriormente a 31 de dezembro de 2005, e porque *“as infrações em questão foram praticadas por STEMAR Telecomunicações Ltda. e estão inquinadas pelo vício da ilegalidade, uma vez que sua exigência viola expressamente os artigos 3º e 132º do Código Tributário Nacional”*.

Considerando a hipótese de que não seja reconhecida a ilegalidade da multa aplicada, se insurge contra o percentual, afirmando que exigir multa de 60% do valor do imposto demonstra a descon sideração das circunstâncias dos fatos, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade. Aduz que da inteligência do art. 3º do Código Tributário Nacional se depreende que *“o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado”*. Nessa esteira, aduz que *in casu*, a penalidade além de indevida é tão elevada que implica em verdadeiro confisco. Discorre derredor do caráter educativo que deve ter a multa e da intenção do legislador, para dizer que deve haver proporcionalidade entre a infração e a sanção, de maneira a que se evite o confisco – prática vedada pela Constituição Federal. Cita Decisão em ADIn nº 551-1 RJ.

Diz ser impertinente a multa aplicada, devendo ser reduzida ao patamar de 2%, pois, no percentual de 60% é abusiva e confiscatória.

Conclui que: a) a parcela dos créditos tributários relativa aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01 de janeiro e 20 de dezembro de 2004 estão alcançados pela decadência; b) a cobrança de valores a título de ICMS, relativamente às infrações 3 e 4 é notadamente descabida; c) a multa aplicada ao Recorrente em razão de suposta infração cometida por sua sucedida, STEMAR Telecomunicações Ltda., é ilegal; e d) a multa aplicada à Recorrente é manifestamente confiscatória e desproporcional.

Por derradeiro, requer que seja conhecido e provido o seu Recurso Voluntário para que seja cancelada a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração em apreço. Subsidiariamente, requer que seja afastada a aplicação da multa diante da sua ilegalidade e desproporcionalidade, e protesta pela produção de todas as provas em Direito admitidas e pela possibilidade de fazer sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento do presente Recurso. Requer também que as intimações relativas a este feito sejam dirigidas exclusivamente a seu Advogado.

Às fls. 367, a Procuradora Assistente do NCA da PGE/PROFIS encaminha os autos ao gabinete do Procurador Geral do Estado. Submetida a matéria da decadência à Procuradoria Geral do Estado, é jungido aos autos despacho de fls. 368, onde o eminente Procurador Geral, Dr. Rui. Moraes Cruz, diz que *“...tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”*.

A Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, i. Procuradora da PGE/PROFIS, em Parecer Conclusivo às fls. 369 a 371, diz, inicialmente, que da análise dos autos verifica que os fatos geradores não foram atingidos pela decadência, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2009 e reporta-se a fatos ocorridos em 2004.

Aduz que o marco inicial do prazo decadencial é, em princípio, o fato gerador da obrigação tributária, entretanto, a legislação baiana, respaldada em autorização legal - parágrafo quarto do

art. 150 do CTN -, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial. Cita a Lei estadual e diz que o art. 150, § 4º do CTN, prorrogou o início do prazo decadencial para os tributos por homologação conforme entende o fisco baiano e parte da Doutrina.

Em relação à alegação de impossibilidade de exigência da multa à empresa sucessora, diz que a matéria já foi debatida na Doutrina e nos Tribunais Superiores, e que o entendimento assente no STJ é de que a empresa sucessora é responsável pelos débitos tributários, aí incluindo as multas punitivas e moratórias, já constituídos e por serem constituídos. Transcreve a jurisprudência.

Quanto às multas aplicadas, diz que são as previstas em Lei, pelo que não cabe ao CONSEF apreciar alegações de inconstitucionalidade.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª JFJ deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso Voluntário que se aprecia cinge-se às infrações de 1 a 4, que acusam o recorrente de promover a entrada de mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, e de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e ao consumo do próprio estabelecimento.

Antes mesmo de adentrar as questões efetivamente trazidas pelo recorrente, devo registrar que apesar de o Sujeito Passivo haver informado que a Decisão combatida foi julgada por maioria, o que se observa é que o *decisum* foi por unanimidade, sem qualquer divergência entre os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Dito isto, passo à análise das razões recursais, que tem essência em quatro pontos. O primeiro deles trata da extinção do crédito tributário cujos fatos geradores ocorridos entre 01/01 e 20/12/2004 foram alcançados pela decadência.

A matéria em questão motivou diligência dirigida à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de Parecer sobre eventual decadência das operações relativas ao período acima especificado, à luz da Decisão do STF, expressa na Súmula Vinculante nº 8.

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

Diz a Súmula Vinculante nº 8 editada pelo STF:

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

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

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de

que somente o CTN poderá prever prazos prescricionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial.

Por outra banda, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que “...*deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN*”, salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 8, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, pelos motivos acima esposados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 17/12/2004, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançada pela decadência. Nesse sentido, voto pelo ACOLHIMENTO da preliminar suscitada.

Vencido que fui quanto à decadência dos lançamentos anteriores a 17/12/2004, passo à análise das demais questões trazidas pelo Recurso Voluntário.

O segundo ponto abordado pelo recorrente tem fulcro na cobrança de valores a título de ICMS, relativamente as infrações 3 e 4, dado que o não recolhimento do diferencial de alíquota foi neutralizado pelo não aproveitamento dos créditos do imposto correspondente.

Quanto a esta matéria, há que se ter em mente que as acusações fiscais são de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e ao consumo do próprio estabelecimento. Dito isto, a capitulação da infração é clara e específica.

O recorrente se socorre do art. 93 do RICMS/BA para dizer que há previsão legal para escrituração dos créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, aduzindo que “*constitui crédito fiscal (...) o valor do imposto o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, (...), inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados ao seu ativo imobilizado, assim entendidos os bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, (...) e ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação*”.

O fato é que apesar de o recorrente entender que o dispositivo da norma que citou pode socorrer a sua tese, entendo que os argumentos trazidos pala peça de combate não guardam relação direta com a autuação, explico: de um lado a acusação fiscal cuida de falta de recolhimento de imposto decorrente de diferencial de alíquota, enquanto que de outro lado, a tese de combate traz à baila a constituição e aproveitamento de crédito fiscal. Convém frisar que a discussão travada neste PAF não é afeita apropriação de créditos, muito menos compensações fiscais.

Isto posto, quanto a esta matéria, vejo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Tratando do ponto em que o recorrente entende ser ilegal a aplicação da multa em razão de suposta infração cometida por sua sucedida (STEMAR Telecomunicações Ltda.), vejo que a tese tem fundamento no fato de que a STEMAR Telecomunicações Ltda. foi incorporada pela CLARO S/A. e, nesta circunstância não poderia ser obrigada a pagar as multas exigidas em função de que há violação ao disposto no art. 132 do CTN.

A matéria é efetivamente controvertida. Há divergências de entendimentos e posicionamentos tanto na Doutrina, quanto na jurisprudência. O dispositivo da Norma diz:

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é **responsável pelos tributos devidos** até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.* (grifo do relator)

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Em que pese a norma referir-se a “*tributo devido*” e não a “*obrigação tributária*” – institutos ao meu ver distintos, porque um restringe-se ao tributo, enquanto que o outro se refere a tributo e penalidade -, a jurisprudência atual tende a considerar que a responsabilidade aqui discutida abrange todos os débitos. O contraponto se revela nas manifestações doutrinárias e jurisprudenciais no sentido de que a responsabilidade deve restringir-se ao tributo porque não pode o Sucessor suportar o castigo (multa) aplicado ao Sucedido em razão de conduta infracional deste, além da distinção clara que se faz entre “*tributo*” e “*obrigação tributária*”.

Em que pese a matéria não estar pacificada nem nos tribunais, nem na doutrina, o entendimento assente neste CONSEF é no sentido de que a Empresa sucessora é responsável pelos débitos tributários da sucedida.

Os fundamentos do entendimento deste Conselho de Fazenda sobre esta matéria tem assento no fato de que a sucessão envolve operações negociais em que uma pessoa jurídica transfere a outra um conjunto de direitos e obrigações, haveres e deveres que, impedem que o ato de suceder não implique na paralisação do negócio, mesmo quando da transição, de maneira que a sucessora prossiga na atividade da sucedida. Ou seja, a sucessão negocial implica na transferência de responsabilidade pelo pagamento de tributos (lançados, em vias de lançamento ou a serem lançados).

O STJ tem decidido nessa mesma direção. Cito decisões relativamente recentes.

RECURSO ESPECIAL Nº 923.012 - MG (2007/0031498-0)

Data do Julgamento: 09 de junho de 2010

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART.543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)

2. "(...) A hipótese de sucessão empresarial (fusão, cisão, incorporação), assim como nos casos de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e, principalmente, nas configurações de sucessão por transformação do tipo societário (sociedade anônima transformando-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, v.g.), em verdade, não encarta sucessão real, mas apenas legal. O sujeito passivo é a

pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente sob outra "roupagem institucional". Portanto, a multa fiscal não se transfere, simplesmente continua a integrar o passivo da empresa que é: a) fusão; b) incorporada; c) dividida pela cisão; d) adquirida; e) transformada. (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701)

RECURSO ESPECIAL Nº1085071/SP (2008/0187767-4)

Data do Julgamento: 21 de maio de 2009

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM EMBARGOS À EXECUÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR EMPRESARIAL POR INFRAÇÕES DO SUCEDIDO. ARTIGO 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES.

1. Em interpretação ao disposto no art. 133 do CTN, o STJ tem entendido que a responsabilidade tributária dos sucessores estende-se às multas impostas ao sucedido, sejam de natureza moratória ou punitiva, pois integram o patrimônio jurídico-material da sociedade empresarial sucedida.

2. “Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. E devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento” (REsp n. 592.007/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22/3/2004).

3. Recurso especial provido

Feitas as indicações jurisprudenciais, tem-se o norte que adota este CONSEF no trato da matéria em questão.

De outra banda, é de fundamental importância lembrar que segundo as Informações Cadastrais trazidas aos autos, desde a ocorrência dos período dos fatos geradores até a data da autuação, a do recorrente tinha situação de **contribuinte ATIVO** junto à SEFAZ, o que significa dizer que o recorrente, nesta circunstância, responderá pelos seus próprios débitos tributário, não havendo que se falar em sucessão nem em responsabilidade da sucessora pelos débitos tributários da sucedida.

Feitas as considerações a respeito da matéria, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Quanto à multa aplicada, em que pese todo o esforço do recorrente no sentido de demonstrar o caráter confiscatório, desproporcional e abusivo da multa inicialmente aplicada, com o qual intimamente concordo, vejo que em verdade, pretende o recorrente adentrar à discussão de inconstitucionalidade da legislação que estatui as multas por descumprimento de obrigação principal – Lei nº 7.014/96. Nesta seara, determina o Regulamento de Processo administrativo Fiscal em seu art. 167, que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual deixo de apreciar a matéria. Há que se pontuar que apesar de prever percentuais extremamente elevados, as multa que motivaram a insurgência do recorrente estão previstas em Lei, o que impede que este julgador, *in casu*, possa analisar o pleito do Sujeito Passivo.

Entretanto, a rigor do art. 159 do RPAF, pode o recorrente, ao apelo da equidade, dirigir à Câmara Superior do CONSEF pedido de dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal.

Quanto ao pedido expresso do recorrente para que as notificações a ela dirigidas sejam endereçadas ao seu Advogado, vejo que pode ser feito, contudo, em si tratando de um processo administrativo, em nada implicará caso as notificações/intimações seja dirigidas ao Contribuinte.

Isto posto, entendendo que há créditos fiscais alcançados pela decadência, entendo que merece reforma a Decisão Recorrida para afastar a exigência do imposto sobre as ocorrências anteriores a 17/12/2004. No mérito, entendendo que a Decisão combatida foi construída em bases sólidas e considerando que foi ultrapassada, por maioria, a preliminar de decadência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência)

Com todo o respeito que tenho pelas brilhantes decisões proferidas pelo n. Conselheiro Relator do presente processo ousou discordar do seu entendimento em relação á preliminar de mérito apresentada e a respeito dos prazos decadências das ocorrências em período anterior a 20/12/2004, à luz da Decisão do STF, expressa na Súmula Vinculante nº 08.

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

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

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

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. O nobre relator entendeu ter havido prazo decadencial da exigência do tributo em período anterior a 20/11/2004. Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/2005 e se encerra em 31/12/2009. O Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2009.

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

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

“Art. 107-B

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

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

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

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a

qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0010/09-7**, lavrado contra **STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 868.739,86**, 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 totalizando o valor de **R\$ 157.260,38**, previstas no art. 42, incisos IX e XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Valtercio Serpa Júnior, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

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

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS