

PROCESSO - A. I. Nº.300.199.0010/09-5
RECORRENTE - ÓTICAS DINIZ LTDA. (ÓTICAS VEJA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0123-02/10
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 31/10/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0307-12/12

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. Mantida a acusação. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 1% e de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. A falta de recolhimento do imposto por antecipação, exigida no item 1 da autuação não é uma consequência direta da não escrituração das notas fiscais de entrada, exigida no item 2, ou seja, ainda que as notas fiscais não tivessem sido escrituradas, poderia o sujeito passivo ter efetuado o pagamento do ICMS por antecipação, não se aplicando, assim, a absorção requerida pelo sujeito passivo. No entanto, a falta de registro das entradas apontada no item 4 da autuação fez nascer a presunção de omissão de saídas constatada no item 3 e, portanto, a multa pelo descumprimento desta obrigação acessória não pode conviver com a multa pela falta de pagamento do ICMS. Acaso houvesse o registro das notas fiscais, não se cogitaria em presunção de omissão de saídas pelo não registro de tais documentos; portanto, a ocorrência da infração por descumprimento da obrigação principal – exigência do ICMS por presunção de omissão de saídas – está diretamente ligada ao descumprimento deste dever instrumental – registro das entradas - servindo esta como agravante da primeira, sendo, portanto, perfeitamente aplicável a este caso a regra do § 5º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Infração do item 2 mantida e a do item 4 julgada improcedente. Modificada a Decisão recorrida. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO. Na aquisição interestadual de bens do ativo imobilizado, o débito e pagamento do imposto,

relativo à diferença entre alíquotas, deve ser efetuado após tal aquisição, ao passo que o crédito fiscal correspondente será apropriado em 48 parcelas, depois de observadas uma série de condicionantes limitativas ao seu uso, inclusive, como já mencionado, observando a proporção das isentas ou não tributadas. Não cabe a arguição de inexistência de prejuízo aos cofres do Estado. Infração devidamente caracterizada. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Decisão por maioria quanto à decadência parcial. Negada a realização de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 22 de outubro de 2009, com exigência de R\$227.759,80 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, bem como multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$14.050,53, através do Acórdão JF N°. 0123-02/10 (fls. 2.382 a 2.395), pela constatação de cinco infrações à legislação tributária:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$131.411,12, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. Multa de 60%. Ocorrência constatada no período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008;

INFRAÇÃO 2. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal. Multa (1%) no valor de R\$ 14.050,53, vez ter a empresa autuada adquirida mercadorias sujeitas à tributação por antecipação, sem o devido registro na escrita fiscal, fato ocorrido no período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008;

INFRAÇÃO 3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, vez que no período de março a dezembro de 2008 a empresa encontrava-se na condição de optante pelo regime normal de apuração do imposto, sendo que, de acordo com a acusação fiscal, diversas das notas fiscais arroladas no lançamento não haviam sido escrituradas no livro respectivo, presumindo-se, pois, a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem o pagamento do imposto, diante do fato da escrituração indicar entradas de mercadorias ou itens não registrados, com ICMS devido no valor de R\$23.859,92, multa de 70%, para o período em tela, ou seja, março a dezembro de 2008;

INFRAÇÃO 4. Entrada no estabelecimento de mercadorias tributável, sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 18.108,56, correspondente ao percentual de 10% sobre o valor das operações não registradas, ocorrência verificada entre os meses de março a dezembro de 2008;

INFRAÇÃO 5. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, com débito do imposto no montante de R\$54.380,20, multa de 60%, vez que fornecedores da empresa enviaram todas as cópias de notas fiscais emitidas para a mesma, bem como os respectivos comprovantes ou declarações que comprovassem o pagamento de tais aquisições, sendo que diversas notas fiscais referiam-se a mercadorias integrantes do ativo fixo, sem o respectivo recolhimento do diferencial de alíquota, verificado tal fato no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008;

A Decisão de piso foi no seguinte sentido:

“Quanto à infração 01, verifico que não foram desconsiderados os créditos constantes das notas alinhadas nessa exigência, visto que é possível constatar através do anexo 1A (Demonstrativo de Cálculo da Antecipação

Total referente a Notas Fiscais não Registradas no LRE), vide às fls. 26/61 deste PAF, em especial aos valores constantes na coluna “E”, que a fiscalização reconheceu todos os valores dos créditos fiscais referentes às Notas Fiscais em questão, podendo ser confirmado através do cotejamento das cópias das referidas notas fiscais, colacionadas às fls.429/2037.

O autuado não se insurge pela falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88. Assim, considero mantida Infração 01.

Quanto ao argumento do autuado de que a multa aplicada por descumprimento da obrigação acessória, da infração 02, foi absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal da infração 01, cabe aqui, em consonância com a informação fiscal prestada pelos autuantes, aduzir que o fato gerador e a incidência do imposto está condicionado, no caso em tela, a aquisição de mercadorias sujeita a tributação do ICMS e provenientes de outras unidades da federação. ‘Portanto, em atendimento a obrigação principal, o contribuinte responsável pela aquisição das mercadorias deve efetuar o cálculo e recolhimento do imposto de acordo as normas estabelecidas na lei nº 7.014/96.’

Quanto a decisões de 1ª Instância, desse CONSEF, trazidas pelo autuado, considero não se alinhar com o entendimento, ora produzido no presente voto, visto que a exigência do cumprimento da obrigação principal, em pauta, não está diretamente vinculada e dependente do descumprimento da obrigação acessória de escrituração nos livros próprios dos documentos fiscais que deram origem a presente exigência. É possível, como visto, cumprir, nesse caso, a obrigação principal e não cumprir a acessória ou mesmo cumprir a acessória e não cumprir a principal, ou até mesmo não cumprir as duas, como ocorreu nas infrações apontadas. Assim, é cabível a exigência da obrigação principal não satisfeita, com a correspondente multa, bem como a multa pelo descumprimento da obrigação acessória em questão.

O certo é que o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 (obrigação principal), não é consequência direta da falta de registros das notas fiscais nos livros fiscais próprios (obrigação acessória), alvo da infração em análise, cabendo, portanto as duas multas.

O entendimento, acima exposto, é o que pode se depreender do §5º, art. 42 da Lei 7014/96, citado pelo próprio autuado em sua defesa:

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

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.’

Isso posto, fica mantida a infração 02.

Na infração 03 o sujeito passivo foi acusado de não ter efetuado o registro das notas fiscais no LRE, gerando a presunção prevista no §4º, art. 42 da Lei 7014/96. Assim, a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

A impugnação se restringe ao aproveitamento do crédito correspondente a presente exigência tributária.

Quanto ao aludido aproveitamentos dos créditos, decorrentes da presente imputação, não considero cabível, pois não há, na aludida presunção legal, prevista no §4º do art. 4º da Lei 7014/96, ou outra lei ou ato normativo, constante da Legislação Tributária Estadual, “para o autuado, em sua condição”, a previsão de concessão dos requeridos créditos fiscais para ser deduzido do apurado imposto devido. A presunção é de que ocorreram saídas anteriores não oferecidas à tributação, cujas receitas foram utilizadas para pagamento das notas fiscais cujos registros contábeis não constam os respectivos pagamentos, havendo de se destacar a irrelevância dessas aquisições se tributadas ou não tributadas.

É de fácil verificação que as notas fiscais de entradas correspondentes as mercadorias, alvo da presunção de saídas não tributadas, ocorreram anteriormente, é evidente, às aludidas saídas, de tal forma que não consta que os créditos originários dessas entradas tenham sido desconsiderados.

Assim, as razões, acima alinhadas, são as que fundamentam o não acolhimento dos pretendidos créditos para serem deduzidos da presente exigência tributária.

Para a infração 04, devem ser acolhidas as mesmas considerações interpretativas, efetuadas pelo relator, consignadas na infração 02, inclusive quanto às decisões anteriores desse CONSEF, pois trata, o presente caso, de multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de registro na escrita fiscal referente à entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, também não guardando relação com a infração 03, uma vez que

foi imputada por presunção de omissão de saídas de mercadorias apuradas através do não registro contábil dos pagamentos das mercadorias adquiridas constantes das notas fiscais relacionadas pelos autuantes.

Assim, como visto, a presunção de omissão de saídas anteriores, não oferecidas à tributação, decorre da falta de registro da contabilização dos pagamentos das notas fiscais apuradas na infração 03, não sendo esta consequência da falta de escrituração nos livros fiscais das notas fiscais alcançadas pela infração 04, pois a apuração e o pagamento do imposto da infração 03, independem da escrituração dos livros fiscais, exigidos na infração 04.

Assim, mantenho a infração 04.

A Infração 05 traz a acusação de que, nos exercícios de 2004 a 2008, o sujeito passivo adquiriu mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento e deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais.

Verifico, preliminarmente, que o autuado não questiona a veracidade das operações apuradas pelos autuantes, assim como não nega que tais aquisições foram incorporadas ao ativo imobilizado do contribuinte, bem como não comprovam o pagamento do respectivo imposto devido relativo à diferença entre alíquotas internas e interestaduais. Assim, não há que se questionar a procedência da exigência fiscal.

Cabe analisar a arguição de inexistência de prejuízo ao erário estadual, tendo em vista que os valores devidos e recolhidos pela diferença de alíquotas são aproveitados como créditos pelo autuado, conforme determina o RICMS/BA.

Caso, eventualmente, fosse verdadeira, tal assertiva, estaríamos diante de uma exigência totalmente inócua para os cofres estaduais, não servindo para ser mantida na Legislação Tributária Estadual, pois nem mesmo se prestaria para os sistemas de controles concernentes às obrigações acessórias.

Não há o que reparar na informação prestada pelos autuantes, quando, em relação a essa questão, concluem que 'a norma contida no art. 93, § 11, inciso II, alínea "b", item 2.1, onde se define que, "relativamente às diferenças de alíquotas: tratando-se de bens do ativo imobilizado procedentes de outras unidades da Federação, inclusive os serviços de transporte correspondentes, observando-se que o lançamento do crédito dar-se-á parceladamente, na forma prevista no § 17'. Por sua vez o § 17 do mesmo artigo dispõe que a apropriação do crédito fiscal será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, ou seja, será parcelado em 48 meses a contar da data de aquisição, o mesmo parágrafo ainda estabelece que não será admitido o creditamento em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas efetuadas no mesmo período."

Assim, na aquisição interestadual de bens do ativo imobilizado, o débito e pagamento do imposto, relativo à diferença entre alíquotas, devem ser efetuados após tal aquisição, ao passo que o crédito fiscal correspondente será apropriado em 48 parcelas, depois de observadas uma série de condicionantes limitativas ao seu uso, inclusive, como já mencionado, observando a proporção das isentas ou não tributadas.

Diante de tais considerações é de fácil compreensão que não pode caber acolhimento aos argumentos do autuado quando entende que a falta de recolhimento, a que alude a infração 05, não trouxe prejuízo aos cofres do estado.

Quanto às decisões da 4ª Junta de Julgamento Acórdão JJJ nº 0255-04/05 e 2ª Câmara do CONSEF – Resolução nº 1851/99 trazidas pelo autuado, conforme alinham os autuantes, não servem para robustecer os argumentos defensivos, visto que: 'a primeira trata de fatos geradores ocorridos em 1998 e 1999, anteriores a legislação atual, enquanto que a segunda trata de 'falta de antecipação do ICMS', assunto diverso do discutido nessa infração, deste modo devem ser desconsideradas pelos nobres julgadores.'

Diante das considerações acima, considero mantida a infração 05.

Isso posto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração".

Cientificada do julgamento, o autuado, interpôs Recurso Voluntário (fls. 2.406 a 2.422), onde, após fazer breve resumo dos fatos, e os principais atos nele contidos, argumenta que a Decisão prolatada não há de prosperar, diante dos motivos que pretende destacar.

Argui, a título de preliminar, a nulidade da Decisão de Primeira Instância administrativa por preterição do seu direito de defesa, vez que após a apresentação das informações prestadas pelo ilustre Auditor Fiscal, deveria a ora recorrente ter sido intimada para apresentar sua manifestação, em contraposição aos novos argumentos lançados pela Fiscalização.

Entende ter ficado evidenciada a preterição do seu direito à ampla defesa no processo administrativo (garantido constitucionalmente pelo art. 5º, LV, da CF/88), razão pela qual pleiteia a decretação de nulidade da Decisão de primeira instância administrativa, nos termos do art. 18, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99),

bem como a determinação de que seja posteriormente intimada para se manifestar acerca da Informação Fiscal.

Após breve síntese da ação fiscal, argui a ocorrência de decadência parcial, diante da perda do direito de rever o lançamento, vez que o lançamento de ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, em relação a fatos geradores ocorridos no período de 01.01.2004 a 31.12.2008, isso diante do fato de que identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento. Por sua vez, a Fiscalização, exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, lançou valores que entendia devidos, fundamentando-se em um pretensão pagamento a menor de ICMS.

Todavia, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico, ou seja, em 16 de novembro de 2009, data da efetiva notificação do contribuinte, já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 16.11.2004, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, cujo teor transcreve.

Afirma que tal entendimento encontra guarida no Superior Tribunal de Justiça (STJ), transcrevendo duas decisões a respeito, bem como do Supremo Tribunal Federal (STF), ao decidir que *“apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais – como prescrição e decadência em matéria tributária (...)”*. Muito embora os Recursos Extraordinários em questão tratem da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212 (decadência e prescrição das contribuições previdenciárias), o precedente tem plena aplicabilidade ao caso em apreço, já que somente a Lei Complementar pode dispor sobre esses prazos – e a norma em questão é o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Defende o ponto de vista de não restar dúvidas de que deve ser reconhecida a decadência parcial do direito de rever o lançamento no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do dispositivo legal acima nominado, devendo ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 16 de novembro de 2004, pois estes foram alcançados pela decadência.

Quanto ao mérito, entende que a infração 2 trata do suposto descumprimento de obrigação acessória, em virtude do recorrente ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Por esta razão, foi cobrada multa de 1% (um por cento) do valor comercial de mercadoria, prevista no art. 42, XI, da Lei Estadual nº. 7.014/96.

Posiciona-se no sentido de que a mesma não merece prosperar, porque as referidas notas fiscais cuja entradas não foram registradas no LRE já foram objeto de exigência do ICMS por antecipação na Infração 01, com a aplicação de multa no percentual de 60% (sessenta por cento), e que dessa forma, a multa pelo suposto descumprimento de obrigação principal absorve a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, conforme preceitua o § 5º do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96, cujo teor transcreve, bem como julgados deste órgão, especialmente os Acórdãos JJF Nº. 0458-03/05 e JJF Nº. 0311-04/07, igualmente transcritos em suas ementas.

Após destacar trecho do voto do relator, observa que não merece prosperar esse entendimento, vez que entende não haver dúvidas de que é por meio da escrituração das saídas de mercadorias nos livros fiscais que se permite apurar o montante do imposto devido. Por esta razão, o descumprimento da obrigação principal (pagamento do tributo) é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, coadunando-se perfeitamente ao caso ora examinado com o § 5º do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96. Constata-se, assim, a plena aplicabilidade dos acórdãos supra transcritos à situação em apreço.

Quanto à infração 3, aduz ser do conhecimento geral, que o ICMS rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, materializado pela sistemática de débitos e créditos do estabelecimento em uma conta gráfica. Via de regra, as entradas do estabelecimento geram crédito correspondente ao imposto pago nas etapas anteriores de produção, enquanto as saídas geram débito.

No caso específico ora examinado, o Fisco acusa o recorrente de não ter efetuado o registro das

notas fiscais no LRE, o que gerou a presunção de que algumas saídas foram, supostamente, omitidas. Entretanto, em momento algum foi reconhecido pela Fiscalização que a falta de registro dessas notas fiscais também ocasionou o não aproveitamento dos correlatos créditos fiscais decorrentes da aquisição das mercadorias razão pela qual solicita a realização de diligência, afim de que se apure o montante dos créditos decorrentes da aquisição das mercadorias objeto das notas fiscais relacionadas pela Fiscalização, com o propósito de evitar que o contribuinte seja prejudicado por terem sido considerados apenas os seus supostos débitos, ao passo que os créditos correspondentes foram simplesmente desprezados, após o que pleiteia a procedência parcial de tal infração.

Quanto à infração 4, entende que a mesma não merece prosperar pelo mesmo raciocínio já exposto no item referente à Infração 2. Isso porque as referidas notas fiscais cujas entradas não foram registradas no LRE já foram objeto de exigência do ICMS na Infração 03, com a aplicação de multa no percentual de 70% (setenta por cento), transcrevendo, mais uma vez, decisões deste órgão, a exemplo dos Acórdãos nº. JF Nº. 0311-04/07 e JF Nº. 0458-03/05 transcritos em suas Ementas.

Defende que não há dúvidas de que é por meio da escrituração das saídas de mercadorias nos livros fiscais que se permite apurar o montante do imposto devido. Por esta razão, o descumprimento da obrigação principal (pagamento do tributo) é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, coadunando-se perfeitamente o caso ora examinado com o § 5º do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96. Constata-se, assim, a plena aplicabilidade dos Acórdãos supra transcritos à situação em apreço, repete.

No tocante à infração 5, informa que pela sistemática de apuração do ICMS, não há qualquer dúvida de que a aquisição interestadual de bens do ativo fixo também gera, paralelamente, o crédito em valor equivalente ao imposto pago nas operações anteriores e ao próprio recolhimento do DIFAL.

Assim, se o contribuinte não efetuar o débito do imposto na aquisição, mas também não aproveitar o crédito fiscal, não há prejuízo econômico ao Estado da Bahia em relação à obrigação principal.

No caso em apreço, a Fiscalização está exigindo o diferencial de alíquotas sobre a aquisição de bens do ativo fixo, mas está esquecendo-se de que o recorrente não aproveitou o correlato crédito fiscal, que também é composto do próprio valor devido a título de DIFAL.

E, que por tal razão a Jurisprudência administrativa, em situações idênticas, vem reconhecendo que a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, quando não haja o respectivo aproveitamento do crédito fiscal, não causa prejuízo econômico ao Estado, de acordo com as ementas dos Acórdãos JF Nº 0255-04/05 e Resolução nº. 1851/99 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, transcritas.

Por entender que a prática não trouxe qualquer prejuízo para a Fazenda Pública Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito na sua conta-corrente fiscal e, no entanto, o recorrente não se apropriou do crédito correspondente, requer a improcedência de tal item da autuação.

Finaliza, solicitando a reforma do Acórdão recorrido, com a procedência parcial do lançamento.

Encaminhado para posicionamento pela PGE/PROFIS, acerca da questão decadencial (fl.2.427), este órgão, através de despacho de fl. 2.428, através da Procuradora Assistente, considerando que a matéria encontrava-se englobada no incidente de uniformização de orientação jurídica nº. PGE 2010391236-0, remeteu o feito para apreciação do Sr. Procurador Geral do Estado.

Retornando o feito à PGE/PROFIS, foi exarado o opinativo de fls. 2.430 a 2.433, no qual, afasta a preliminar de nulidade decorrente da alegação de cerceamento de defesa, após rebater as alegações recursais diante do fato de no seu entendimento, o prazo decadencial ter-se iniciado em primeiro de janeiro de 2005, contrariamente ao entendimento do recorrente.

Quanto à infração 2, argumenta que as infrações 1 e 2 são autônomas, diante da situação fática do lançamento. Em relação à infração 3, aduz que em momento nenhum foi negada ou dificultada a utilização do crédito fiscal em função da entrada de mercadorias, e que a diligência solicitada não deve ser acolhida, tendo em vista o acervo probatório dos autos.

Observa que o trabalho das autuantes lastreou-se em circularização junto aos fornecedores do recorrente, inexistindo, pois, dúvida acerca da existência do fato imponible, além do que o recorrente não trouxe na peça recursal qualquer prova capaz de elidir o lançamento, realizado ao amparo da presunção contida no artigo 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96.

Relativamente à infração 4, reitera a argumentação já utilizada em relação às infrações 1 e 2, afirmando ser a mesma autônoma em relação à infração 3.

Quanto à infração 5, nota que o lançamento do crédito deverá ser realizado parceladamente, à razão de 1/48 mensais, todavia, resta patente o prejuízo para a Fazenda Pública advindo da falta de recolhimento do imposto pelo recorrente.

Por tais razões, entende que o Recurso Voluntário não deve ser provido.

VOTO

Inicialmente, em relação às questões de natureza preliminar suscitadas pelo recorrente, gostaria de fazer algumas observações.

A primeira delas diz respeito a eventual preterição do seu direito de defesa, vez entender que após a apresentação das informações prestadas pelos autuantes, deveria o feito ser encaminhado para o recorrente apresentar sua manifestação, em contraposição aos novos argumentos lançados pela Fiscalização.

E que por tal motivo, entende ter ficado evidenciada a preterição do seu direito à ampla defesa no processo administrativo (garantido constitucionalmente pelo artigo 5º, Inciso LV, da Constituição Federal de 1988), razão pela qual pleiteia a decretação de nulidade da Decisão de primeira instância administrativa, nos termos do artigo 18, Inciso II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99), bem como a determinação de que seja posteriormente intimada para se manifestar acerca da Informação Fiscal.

A este respeito, não posso acolher tal questão, diante do seguinte fato: quando da prestação da informação fiscal (fls. 2.366 a 2.379), as autuantes mantiveram em sua integralidade o lançamento, tal como originalmente realizado, razão pela qual desnecessário apresentar qualquer novo demonstrativo ou levantamento, vez que os mesmos já se encontravam nos autos, sem trazer qualquer **novos argumentos**.

A legislação, especialmente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, em seu artigo 127, § 7º, prevê que se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do artigo 18 do mesmo dispositivo legal.

Isso significa dizer que a intimação do sujeito passivo para manifestação acerca da informação fiscal somente será necessária, **quando forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos**.

Uma vez que no caso concreto, a informação fiscal apenas ratificou o lançamento em sua inteireza, sem trazer fatos novos ou demonstrativos que não aqueles já integrantes do processo, e cujas cópias foram devidamente entregues ao sujeito passivo, não se há que falar em preterição do direito de defesa, sequer a ocorrência de qualquer hipótese que possa ensejar a nulidade do lançamento.

Necessário, também de tecer algumas considerações quanto à arguição da decadência parcial suscitada, diante do entendimento do recorrente da mesma ter havido, mencionando, inclusive a Decisão do STF motivador da edição da Súmula Vinculante nº 8.

Impende afirmar-se que quando da edição de tal Súmula Vinculante, 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.

Aquele órgão, após análise jurídica do quanto ao conteúdo e alcance da 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 órgão julgador.

Foi suscitada por essa CJF a questão da decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo consta nos autos, os fatos geradores ocorreram no ano de 2004, a partir do mês de janeiro e o lançamento encontra-se com data de 22 de outubro de 2009, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, necessário fazer uma reflexão sobre o teor da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, de conhecimento de todos, a respeito da matéria.

Assim 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”.

Inicialmente, importante observar-se que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o 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.

Todavia, apenas somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão 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.

Noto, a partir da análise dos seus fundamentos, 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 esclarecedora e resume e enriquece toda a discussão.

“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)”

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação implicaria um verdadeiro desrespeito 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, à vista de tais considerações, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, do CTN de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei. Nesse ponto, impende fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: 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, 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 ao meu entender não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater 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.

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, 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, 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, entendo necessário tecer algumas observações em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia.

Ao meu entendimento, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa discussão. Verifico que a 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, sem haver 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 função da 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.

Entendo, ainda, que da resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

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

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

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

Com a edição da Súmula em debate, 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 tem opinado a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquiria qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS. Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício.

Daí, para sabermos qual a regra deva ser usada, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

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

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

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

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

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

5. Agravo regimental não provido.

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

Desse modo, em reforço a tal argumentação, e consoante pacificada jurisprudência, sobretudo do Superior Tribunal de Justiça, conforme já mencionado, o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ALTERAÇÃO DAS CONCLUSÕES DA CORTE A QUO. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ. DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN).

(...)

3. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (artigo 173, I, do CTN).

4. Agravo regimental não provido (AgRg no Ag nº. 1.315.679/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgamento ocorrido em 02 de junho de 2011).

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC).

1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.2006; e ERESP 408617/SC, Relator Ministro João Otávio de Noronha, publicado no DJ de 06.03.2006).

(...)

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº. 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais Recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

6. Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp. n. 1.074.191/MG, rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 2-3-2010, DJe de 16-3-2010).

Frise-se que não se está negando efeito à Súmula Vinculante do STF, muito ao contrário, pois a sociedade vive ao império da lei, e do princípio da legalidade. Todavia, as decisões acima enunciadas não se reportam à Decisão acerca de matéria previdenciária, tal como a que baseou a Súmula Vinculante nº. 08, mas, especificamente, a ICMS, tributo que se discute nesta oportunidade.

Observe-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício é regulado, repito, pelo artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, aborda a questão com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, páginas 912 e 913).

Dessa forma, não poderia ser outro o meu entendimento, diante dos argumentos acima expostos.

Logo, da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2005, findando-se em 31 de dezembro de 2009. Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2010.

Assim, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2004, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo, vez que o lançamento deu-se em 22 de outubro de 2009, e sua ciência em 16 de novembro de 2009.

Dessa forma, afasto a decadência argüida pelo recorrente, rejeitando a preliminar levantada.

De relação ao pedido de diligência formulada, para verificação da apropriação ou não do crédito fiscal decorrente do não pagamento do imposto, indefiro o mesmo, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

Ressalte-se que a diligência, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa do relator, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito. Ademais, os elementos solicitados no corpo da diligência, encontram-se em poder do recorrente, e ainda que a mesma venha a sucumbir, poderá, em processo apartado, caso eventualmente possua o direito de creditar-se, ainda que extemporaneamente da parcela do imposto não recolhido, requerer tal direito.

Adentrando a análise de mérito, observo que a matéria em discussão não é nova, já havendo decisões a respeito por este órgão, especialmente através dos Acórdãos 0034-11/11, 0036-11/11, 0040-11/11, 0052-11/11, 0315-11/11, 0113-11/12 e 0040-12/12.

O recorrente não teceu qualquer argumentação a respeito da infração 01, a qual se reporta à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, senão as argüições a título de preliminar, já devidamente analisadas e afastadas linhas acima.

Dessa forma, aplica-se a norma elencada no artigo 140 do RPAF/99, segundo o qual, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Dessa forma, a infração 1 deve ser mantida em sua inteireza.

No que tange à infração 2, que diz respeito à aplicação de multa pela constatação de entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, vez ter a empresa recorrente adquirido mercadorias sujeitas a tributação por antecipação, sem tê-las registrado, o argumento recursal é o de que *“é por meio da escrituração das saídas de mercadorias nos livros fiscais que se permite apurar o montante do imposto devido. Por esta razão, o descumprimento da obrigação principal (pagamento do tributo) é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, coadunando-se perfeitamente o caso ora examinado com o § 5º do art. 42 da Lei nº. 7.014/96. Constata-se, assim, a plena aplicabilidade dos acórdãos supra transcritos à situação em apreço”*.

Não posso comungar do mesmo entendimento do recorrente, diante do fato de que a redação do dispositivo legal invocado pela mesma é que *“a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator”*.

Tal regra legal estabelece como condição “*sine qua*”, para a absorção da multa (descumprimento de obrigação acessória), pela cobrança do imposto (descumprimento de obrigação principal), seja a constatação de que “*o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória*”, o que não ocorre no presente caso, vez que inexistente tal consequência direta contida no comando legal, diante da falta de recolhimento do imposto por antecipação não ser uma consequência direta da não escrituração das notas fiscais de entrada, pois, ainda que as notas fiscais não tivessem sido escrituradas, poderia o sujeito passivo ter efetuado o pagamento do ICMS por antecipação, obrigação tributária autônoma. Dessa forma, a infração 2 deve ser mantida, como lançada.

No tocante à infração 3, o argumento recursal pauta-se, exclusivamente, na questão da possibilidade de utilização do crédito fiscal, em função do princípio da não cumulatividade do ICMS. Em verdade, em momento algum de sua peça recursal, a empresa nega o cometimento da infração, mantendo-se silente.

A esse respeito, registro que nada obsta que o recorrente, obedecendo ao procedimento legal, possa efetuar o registro dos mencionados documentos em sua escrituração, desde que tais mercadorias possibilitem direito a tal crédito, nos termos do artigo 93 do RICMS/97.

Gostaria de observar que em relação ao pleito do recorrente, quanto aos créditos fiscais, que o RICMS em vigor à época dos fatos geradores, determinava, em seu artigo 101, a regra geral de que a escrituração, com a consequente apropriação do crédito fiscal correspondente, deveria ser realizada no período em que se verificasse a entrada da mercadoria, ou a aquisição de sua propriedade.

Já os parágrafos do mencionado artigo, estabeleciam as regras para a escrituração do crédito fiscal fora do período determinado no “*caput*” do artigo.

No caso presente, observo que, por se tratar de crédito fiscal a ser apropriado de forma extemporânea, em exercício posterior à entrada das mercadorias, a sua utilização deverá se dar de acordo com as normas constantes dos §§ 1º e 2º do artigo 101 do RICMS, acima mencionado. Dessa forma, a infração 3 fica, igualmente, mantida.

Já em relação à infração 4, não posso aplicar o mesmo entendimento manifestado em relação às infrações 1 e 2. Explicando melhor: a mesma exige do sujeito passivo multa correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias, pela falta de registro de mercadorias tributáveis, com base na presunção de omissão de saídas anteriores.

Neste caso, o nascimento da obrigação tributária (omissão de saídas) decorreu da falta de registro das entradas. Assim, a multa pelo descumprimento desta obrigação acessória não pode conviver com a exigência do ICMS. Na hipótese do registro das notas fiscais, não se falaria em presunção de omissão de saídas pelo não registro de tais documentos, e, portanto, a ocorrência da infração por descumprimento da obrigação principal (exigência do ICMS por presunção de omissão de saídas está diretamente ligada ao descumprimento deste dever instrumental, a saber, o registro das entradas) servindo esta como agravante da primeira, portanto perfeitamente aplicável a este caso a regra do §5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, na forma pleiteada pelo recorrente.

Assim, entendo que a mesma deva ser julgada Improcedente, porquanto absorvida pela exigência do imposto cobrado no item 3 do lançamento.

No tocante à infração 5, comungo do mesmo entendimento manifestado pela PGE/PROFIS em seu opinativo, quanto à existência de prejuízo à Fazenda Pública advinda da prática adotada pelo recorrente. Por outro lado, não nego o seu direito de utilizar o crédito fiscal eventualmente a que tem direito, atendidas as regras e limitações legais, desde quando a legislação estabelece que em tais casos, a apropriação é no percentual de 1/48 mensais, além de, por exemplo, estar obrigada o recorrente, a manter controle do denominado CIAP, independentemente da formalização de tal pedido.

Dessa forma, não posso acolher as decisões trazidas pelo recorrente no bojo de sua peça, até porque a Resolução nº. 1851/99, desta 2ª Câmara trata de utilização indevida de crédito fiscal, matéria estranha à ora discutida.

Assim, diante dos argumentos acima esposados, voto no sentido de que o Recurso Voluntário apresentado seja PROVIDO PARCIALMENTE, para excluir da autuação a penalidade imposta em relação à infração 4 no valor de R\$18.108,56.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência e Multa por descumprimento de obrigação acessória)

Peço vênua ao ilustre Relator para discordar da sua decisão quanto à matéria que envolve a decadência dos lançamentos tributários oriundos dos fatos geradores anteriores a 22/10/2004.

Ainda em sede de preliminar, entendo que há de ser discutida a matéria motivadora da diligência dirigida à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de parecer sobre eventual decadência das operações ocorridas anteriormente a 22/10/2004, à luz da decisão do STF, expressa na Súmula Vinculante nº 08.

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 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”.

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 08 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 08 (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 08, 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 08, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, pelos motivos acima alinhavados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 22/10/2004, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançada pela decadência.

Também peço vênua ao ilustre Relator para discordar da sua decisão quanto à matéria tratada na infração 2, e que envolve o descumprimento de obrigação acessória em razão da entrada no

estabelecimento de mercadorias não tributável (mercadorias sujeitas a tributação por antecipação, sem o devido registro na escrita fiscal, implicando em multa de 1%).

Em verdade o que se discute derredor da infração 2 não é o quanto deveria ser recolhido ou não ao erário, nem mesmo se havia algo a ser recolhido ou não. O que efetivamente se discute é o atendimento ou não de uma determinação legal atinente à consignação, em livros próprios, dos registros de entradas de mercadorias sujeitas á tributação por antecipação.

Em que pese entender a irresignação da recorrente, não há que se discutir o fato de que houve cometimento de infração em apreço. Também não que se discutir o caráter educativa da multa em questão. A discussão que trago em posicionamentos recorrentes é aquela que trata do percentual da exigência sob forma de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, no meu entender, excessivamente alto e desproporcional ao delito, vez que não envolve falta de recolhimento do tributo. Nesse mesmo sentido, há que se observar que o legislador cuidou de criar permissivo legal - §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF/99 – que permite ao julgador reduzir ou até mesmo excluir a multa por descumprimento de obrigação acessória, naturalmente quando verificadas certas condições.

No caso em tela, considerando as prerrogativas atribuídas aos órgãos de julgamento administrativo, a rigor do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF/99; considerando que não houve comprovado prejuízo ao erário nem falta de recolhimento do imposto; considerando que a boa-fé é presumida; e considerando que não restou caracterizada o dolo, fraude ou simulação por parte da recorrente, entendo que estão presentes todos os requisitos à redução da multa inicialmente aplicada. Por isso mesmo, reduzo o percentual da multa aplicada de 1% para 0,2%, implicando na redução da exigência fiscal na infração 2. para R\$2.810,11.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **300199.0010/09-5**, lavrado contra **ÓTICA DINIZ LTDA. (ÓTICAS VEJA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$209.651,24**, acrescido das multas de 60% sobre R\$185.791,32 e 70% sobre R\$23.859,92, previstas no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$14.050,53**, prevista no inciso XI do mesmo mencionado diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

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

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: José Antonio Marques Ribeiro, Carlos Henrique Jorge Gantois e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala de Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR -REPR. DA PGE/PROFIS