

PROCESSO - A. I. N° 279757.0042/09-5
RECORRENTE - ÁGUA MINERAL DIAS D'ÁVILA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JFJ n° 0413-02/09
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 30/10/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0337-11/12

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que na apuração do imposto o contribuinte não aplicou o percentual da MVA previsto na mencionada norma. Infração subsistente. Infrações caracterizadas. 3. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL ÀS MERCADORIAS DETERIORADAS. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias deteriorarem-se. Infração subsistente. b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Não cabe a utilização de crédito relativo às mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento. Infração subsistente. c) MERCADORIA BENEFICIADA COM ISENÇÃO. Não cabe a utilização de crédito relativo às mercadorias adquiridas com isenção do imposto. 6. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O valor lançado representa o imposto correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multas de 10% e 1% do valor comercial

das mercadorias não escrituradas. Não comprovada a escrituração das notas fiscais. Multas de 10% e 1% do valor comercial da mercadoria. O sujeito passivo se limita a negar o cometimento das infrações, o que não o desonera, conforme art. 143, RPAF/BA Infrações não elididas. Rejeitada a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0413-02/09), que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 30/06/2009, através da qual foram atribuídos ao sujeito passivo os seguintes ilícitos tributários:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Conforme demonstrativo de Auditoria de Estoques, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte.

2. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Conforme Demonstrativo de Apuração do ICMS Substituição Tributária Devido nas saídas Internas de Mercadorias Enquadradas no Regime – água mineral, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

3. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas.

Referente às devoluções de água mineral, especificamente no tocante às garrafas PET de 500 ml e copinhos de 200 ml, não reintegradas ao estoque, conforme Demonstrativo de Estorno de Crédito Fiscal devido nas Entradas de embalagens em Retorno e/ou devolução, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição para uso e consumo do estabelecimento. Conforme Demonstrativo do crédito fiscal indevido nas Entradas de Material de uso e/ou consumo, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Referente ao retorno de mercadoria enviada em comodato, através da Nota Fiscal nº 623, de 28/07/04, no valor de R\$1.500,00, com crédito fiscal destacado de R\$255,00, emitida por M&A Comercio e Distribuição de bebidas Ltda-ME, conforme espelho da NF que integra o Auto de Infração.

6. Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por deferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido referente às aquisições de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários, conforme Demonstrativo de Apuração do ICMS Diferido devido no fornecimento de Alimentação a Funcionários-Bar e Restaurante Canto de vila e Restaurante Cheiro Verde, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

7. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo de notas fiscais informadas por terceiros e ausentes nos livros Fiscais, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.
8. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo de notas fiscais informadas por terceiros e ausentes nos livros Fiscais, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

"Inicialmente, não acolho o pedido de diligência formulado pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos formadores de minha convicção. Consoante art. 147, inciso I, "a" do RPAF/99, a mesma deve ser realizada para trazer ao processo elementos que possam dirimir dúvidas entre a acusação e as provas apresentadas na defesa, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento indicando especificamente as falhas, incorreções ou omissões nos levantamentos e nos documentos que fundamentaram a autuação.

Quanto ao pedido da concessão do prazo de 30 dias para colacionar aos autos documentos, saliento que questão relacionada à prazo vinculado a ato processual deve ser observado o que reza o RPAF/99. Não é de competência da Junta de Julgamento Fiscal a apreciação de pedido de prazo dessa natureza.

A arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, não subsiste. É importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Entretanto, o referido dispositivo constitucional não impede, a aplicação de sanções e execuções de créditos, portanto, não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo como efeito de confisco o contribuinte omissor que causou prejuízo ao erário estadual, prejudicando os superiores interesses da coletividade.

Em que pese os argumentos expendidos pela defesa, ressalto a legalidade da multa aplicada, tendo em vista que é prevista no art. 42, inciso II, "d" da Lei nº 7.014/96. Especificamente quanto à alegação de inconstitucionalidade e do efeito confiscatório da multa aplicada, esclareço que, conforme expressamente disposto no art. 167, inciso I do RPAF-BA/99, não figura na competência deste órgão julgador, a declaração da legalidade ou da inconstitucionalidade do direito posto, devendo a mesma, portanto, ser mantida.

Assim, por inexistir nos autos dúvida alguma em relação ao cometimento das infrações, e por considerar que a aplicação da multa de 60% afigura-se em plena conformidade com o exposto teor das alíneas "d", "e", "f" do inciso II e "a" e "b" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, entendo que restaram caracterizadas as infrações imputadas ao sujeito passivo.

O contribuinte arguiu decadência de todos os créditos constituídos entre janeiro de 2004 e julho de 2004, aduziu que os mesmos estão extintos pelos efeitos da mencionada decadência, segundo ele, embasado no art. 150, §4º do CTN. No seu entendimento a constituição do crédito tributário em discussão deveria ter ocorrido até julho de 2009.

Examinando as peças processuais, verifiquei que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 30 de junho de 2009, para exigir ICMS atinente ao período de 01/01/2004 a 31/12/2005.

O artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, citado pelo sujeito passivo, estabelece que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador. Entretanto a doutrina tem entendido que "tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, depois de decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária. Não sendo este fato alegado, o que ocorrera com o sujeito passivo, dessa relação processual."

No presente caso, o contribuinte deixou de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atuou no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, sendo que nesses casos, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que 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.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por tal razão, a decadência dos fatos ocorridos entre janeiro de 2004 e julho de 2004, somente se opera após o dia 31/12/2009.

Quanto as arguições relativas a decadência e prescrição, o disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O parágrafo único do art. 173 do CTN, bem como o parágrafo único do art. 107-A do COTEB, estatuem que o direito de constituir-se o crédito tributário pelo lançamento ficará extinto definitivamente pelo decurso dos cinco anos, contados do dia em que o sujeito passivo foi notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. O Auto de Infração teve sua ciência pelo autuado em 07/07/2009, (fls. 05), o período fiscalizado foi entre 01/01/2004 à 31/12/2005, portanto menos de 05 anos do início dos procedimentos fiscais, ou mesmo da ciência do Auto de Infração. Sendo assim, não há o que se falar em decadência ou prescrição.

Na infração 01 é imputada ao sujeito passivo falta de recolhimento de ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2004 e 2005.

O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária (art.1º, Portaria 445/98). O autuante realizou o levantamento em exercício fechado com base nos livros e documentos fiscais oferecidos pelo contribuinte. O débito apurado relativo aos exercícios de 2004 e 2005, encontra-se devidamente especificado nos demonstrativos e levantamentos, às fls. 16 a 68, gravados em CD, à fl. 70, entregue ao contribuinte, à fl. 74, nos quais, constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito.

O cálculo do débito de cada infração foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98,

O contribuinte não apontou qualquer falha nos referidos cálculos do imposto, alegou que as operações realizadas pela empresa estão escrituradas em todos os livros contábeis, no entanto não colacionou aos autos qualquer documento comprovando a sua alegação.

Portanto, concordo com a autuação, visto que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível.

Quanto à Infração 02, o autuante, de posse dos documentos fiscais do sujeito passivo constatou através de levantamento a retenção e o recolhimento a menos do ICMS, na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de água mineral, realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme “Demonstrativo de Apuração do ICMS Substituição Tributária Devido nas saídas Internas de Mercadorias Enquadradas no Regime”, às fls. 46 e 47 do PAF, cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Não houve contestação dos valores relativos aos cálculos consignados no demonstrativo atinente ao levantamento do autuante, o contribuinte argüiu que em todas as operações sujeitas à substituição tributária procedera a retenção e o recolhimento do imposto, no entanto não acostou aos autos demonstrativo acompanhado do documento de arrecadação correspondente, comprovando o pagamento do imposto exigido.

No tocante à Infração 03, ressalte-se que correndo perecimento, sinistro, deterioração, quebra anormal, furto roubo ou extravio de mercadorias o contribuinte é obrigado a estornar o crédito relativo às entradas ou aquisições dessas mercadorias. A fiscalização constatou que o contribuinte deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas em seu estabelecimento, decorrente de devoluções, de água mineral, em garrafas PET de 500 ml e copinhos de 200 ml, que sofrera posteriormente deterioração.

Foi dito na defesa, não proceder a acusação, contudo não carregou ao PAF as provas de ter realizado o estorno exigido na norma (art. 100, inciso V do ICMS/97). Restou subsistente a infração.

As infrações 04 e 05, tratam de utilização de crédito fiscal de ICMS indevidamente, sendo aquela proveniente de aquisição para uso e consumo e esta decorrente da aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

A defesa negou que tenha utilizado os referidos créditos fiscais, mas não apresentou demonstrativo com a comprovação do não cometimento da irregularidade, não elidiu cabalmente a infração.

Só se admite o uso de crédito fiscal do ICMS, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, nos casos previstos no art.93 do RICMS/97. Neste caso específico, não há disposição legal, contemplando o uso do

crédito fiscal de mercadorias destinadas a uso e consumo, bem como daquelas recebidas em comodato. Infração não elidida.

Em relação à Infração 06, consta que o sujeito passivo deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido referente às aquisições de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários.

A operação de fornecimento de refeição para consumo de funcionários de contribuinte deste Estado está alcançada pelo diferimento do lançamento do imposto para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, nos termos do inciso XVIII do artigo 343 do RICMS/BA, e o destinatário das refeições, na situação em lide o ora autuado, está dispensado da habilitação para operar neste regime, conforme alínea "a" do inciso III do artigo 344 do mesmo Regulamento. O destinatário das refeições é o responsável tributário por substituição pelo recolhimento do imposto, nos termos do artigo 349 do RICMS/BA.

O imposto devido deveria ter sido lançado pelo responsável, nos termos do artigo 347, inciso I, no momento da entrada da refeição no estabelecimento do destinatário, e ao destinatário cabia o recolhimento do imposto lançado no mês seguinte ao de cada respectiva entrada, na condição de responsável por substituição, conforme inciso III do §1º do artigo 348 do RICMS/97. Não há comprovação nos autos de que o sujeito passivo tenha feito a retenção e o recolhimento do imposto. Infração subsistente.

As Infrações 07 e 08, referem-se a duas exigências, na primeira foi aplicada a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória de 10% sobre o valor das operações comerciais realizadas nas aquisições de mercadorias sujeitas à tributação, e a segunda, multa de 1%, em função da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sendo que nos dois casos não foram escrituradas no livro Registro de Entradas.

O sujeito passivo recebeu cópia do levantamento do autuante, apresenta impugnação argumentando que tais acusações não encontram guarida fática nem jurídica, porque as notas fiscais correspondentes às aquisições foram registradas. Entretanto não trouxe aos autos as comprovações, de tais notas fiscais foram escrituradas no referido livro fiscal.

Com efeito, tratam as referidas infrações da imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo o autuado deixado de registrar as entradas de mercadorias sujeitas e não sujeitas à tributação, nos exercícios 2004 e 2005, nos termos do artigo 42, inciso IX (infração 07) e inciso XI (infração 08), Lei nº 7.014/96, abaixo transcritos:

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

(...)

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

(...)

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

Em conclusão, saliento que em toda sua peça defensiva o sujeito passivo apresentou alegações, negando, apenas, o cometimento das infrações, mas não carrou aos autos qualquer elemento material comprovando suas alegações. Saliento que de acordo com o art. 123 do RPAF/96, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Nos casos em apreço, o contribuinte deveria comprovar o não cometimento das infrações imputadas e não o fez. Saliento que o art. 143 do referido diploma legal, estabelece que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

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

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 122/131, arguindo prejudicial de mérito de decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a julho de 2004.

No mérito, o sujeito passivo reitera as razões defensivas, nos seguintes termos:

Infração 1: Diz que o autuante se equivocou, porque as operações realizadas estão escrituradas em todos os livros contábeis da empresa, conforme documentos que serão acostados ao autos. Aduz que o pagamento de referido tributo foi efetuado de forma extemporânea, com os encargos e acréscimos legais exigidos e que consta no sistema da SEFAZ/BA referido recolhimento.

Informa que está obtendo todos os dados necessários que comprovam a improcedência desta infração, razão pela qual requer seja concedido prazo de 30 dias para colacionar aos autos os documentos indispensáveis à análise desta infração.

Requer, ainda, seja o presente Auto de Infração baixado em diligência, com vistas a apurar-se a regularidade da atuação da empresa e, conseqüentemente, a inexistência de débitos de ICMS.

Infrações 2 e 6: Alega que uma análise mais detalhada dos documentos contábeis da empresa comprova que todas as operações sujeitas à substituição tributária foram procedidas da retenção do imposto devido ao Estado da Bahia, com o conseqüente repasse dos valores devidos ao Fisco.

Frisa que está obtendo todos os dados necessários que comprovam a improcedência desta infração, razão pela qual requer seja concedido prazo de 30 dias para colacionar aos autos os documentos indispensáveis à análise desta infração.

Pede mais uma vez que o presente Auto de Infração seja baixado em diligência, com vistas a apurar-se a regularidade da atuação da empresa e, conseqüentemente, a inexistência de débitos de ICMS.

Infrações 3, 4 e 5: Diz que tais itens são improcedentes, porque toda a operação do regime da não cumulatividade foi realizado da forma prevista na Constituição Federal e legislação estadual do ICMS, sendo certo que inexistente qualquer utilização indevida de crédito de ICMS, sendo, por isso, improcedente a atuação fiscal.

Infrações 7 e 8: Aduz que a afirmação de que não realizou devidamente a escrituração de entrada de mercadorias tributáveis ou não em seus livros Fiscais não prospera, porque referidas infrações não encontram guarida fática e tampouco jurídica, afirmando que as exigências ali apontadas foram devidamente registradas nos livros Fiscais, sobretudo nos livros de Entradas de Mercadorias. Requer diligência junto ao livro de Entrada e Mercadorias do recorrente para responder à indagação:

- Todas as notas fiscais indicadas nas infrações não foram registradas no livro de Entrada e Mercadorias do recorrente ou houve registro de parte das notas fiscais no referido livro?

Pede que sejam julgados improcedentes os itens relacionados a esta suposta infração, na forma acima exposta.

Registra que o autuante não se desincumbiu de analisar devidamente as movimentações contábeis que comprovam a movimentação financeira entre o recorrente e seus fornecedores.

Expõe que está obtendo todos os dados necessários que comprovam a improcedência desta infração, razão pela qual requer seja concedido prazo de 30 dias para colacionar aos autos os documentos indispensáveis à análise desta infração.

Protesta pela juntada de novos documentos necessários para o deslinde do feito.

Argumenta que a multa aplicada é inconstitucional, por violar o não confisco previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Pugna, ao final, pelo Provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 143/145, opinou pela rejeição da decadência suscitada, pelo indeferimento do pedido de concessão de prazo para apresentação de documentos e, por fim, pelo não provimento do apelo, ressaltando a impossibilidade desse Conselho de Fazenda de apreciar alegação de inconstitucionalidade da multa.

VOTO (Vencido quanto à decadência)

Ab initio, indefiro o pedido de diligência formulado no apelo, pois visa a verificar dados que integram a escrituração do próprio sujeito passivo, assim como à obtenção de provas

documentais que a ele competia apresentar, o que é vedado pelo art. 147, I, "b", do RPAF vigente, *in verbis*:

"Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

(...)

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;"

Deslinde diverso, a meu ver, comporta a prejudicial de mérito de decadência.

A decadência não é um instituto jurídico que tem por objetivo premiar o devedor, como muitos entendem; ao revés, a decadência visa a punir o credor inerte, aquele que, podendo exercer um direito seu independentemente da vontade do outro (direito potestativo), deixa de adotar as medidas cabíveis, silencia numa atitude de inescusável descaso para com a ordem jurídica.

Não é por outro motivo que a máxima latina "*dormientibus non succurrit jus*" (o direito não socorre a quem dorme) volta-se, justamente, contra o credor, contra aquele que pode exercer o direito, e não contra o devedor, a quem restaria apenas sucumbir diante da pretensão contra si deduzida.

A análise do tema sob esse prisma faz enxergar que a decadência tem por finalidade precípua garantir a segurança jurídica. Ao impor que o credor exerça o seu direito dentro de determinado lapso de tempo, o ordenamento jurídico pretende extirpar do meio social a situação de instabilidade gerada pelo sentimento de ameaça sofrido por aquele contra quem o direito pode, a qualquer momento, ser apresentado.

A ninguém interessa essa situação indefinida, nem mesmo ao Estado – aqui entendido como Estado-Nação –, cujo objetivo maior é dissolver os conflitos, é a pacificação social, e não a eternização da instabilidade.

Sucedem que o legislador pátrio, ao definir os prazos decadenciais, não se utilizou da melhor técnica jurídica, impregnando muitas vezes o nosso texto legislado de impropriedades indesejáveis, com o que tornou bastante árdua a tarefa do intérprete no sentido de buscar equacionar a questão, da melhor maneira possível, dentro de uma visão sistêmica, ou seja, coerente e fechada.

No campo do direito tributário, a maior parte das discussões jurídicas giram em torno do aparente conflito existente entre o parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, a seguir transcritos, *in verbis*:

"Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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".

Após longas e acirradas discussões, a jurisprudência pátria dá fortes sinais de ter chegado a alguns consensos sobre a decadência no âmbito do direito tributário. O primeiro deles, hoje quase que irreversível, diz respeito à competência para definir prazos decadenciais. É que a Constituição Federal de 1988, suprimindo as controvérsias até então existentes, reservou à lei complementar a disciplina acerca da prescrição e decadência em direito tributário, consoante dicção do art. 146, III, "b", do Texto Maior, que giza:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transcrito:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Fala-se que a questão encontra-se definida quase que irreversivelmente porque, recentemente, foi editada a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa de um dos precedentes que ensinaram a edição do referido verbete:

“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, III, b, 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 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

A segunda matéria amplamente discutida no meio jurídico diz respeito ao termo *a quo* do prazo decadencial; definir quando ele coincide com o fato gerador e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte foi tarefa igualmente difícil, pois o intérprete se viu diante de duas regras distintas, aplicáveis a duas sistemáticas distintas de lançamento, mas que poderiam ocorrer no âmbito de um mesmo tributo – o lançamento por homologação e o lançamento de ofício.

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaelis, homologar quer dizer **“confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar”**. Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, até mesmo por ser discutível o chamado **“lançamento por homologação”**, vez que não se enquadra no conceito de atividade **“administrativa plenamente vinculada”** a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, pois já é possível ao Fisco verificar se o valor recolhido está correto; em outras palavras, poderá o Fisco realizar ou não o ato de homologação. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada no primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN, pois, obviamente, nada há para se homologar.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;*
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;*
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.*

3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluía-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no Recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN-

Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)”.

3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.

3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.

3839. E ainda, no Recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. “As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social” (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual “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”. 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento”.

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No Recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

“13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial,

incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido”.

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;

h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela Decisão do Supremo Tribunal Federal”.

No caso em comento, as infrações 3, 4 e 5 tratam de utilização indevida de crédito fiscal (e falta de estorno de crédito - que tem o mesmo resultado prático), o que implica dizer que a compensação crédito/débito lançada no conta corrente do contribuinte estava em parte correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente prevista no art. 156, II, do CTN. Assim sendo, deve ser aplicada a máxima “*Ubi eadem est ratio, ibi ide jus*” (a mesma razão autoriza o mesmo direito), para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente tragado pela decadência o direito potestativo de constituir o crédito tributário relativos aos fatos geradores ocorridos até 07/07/2004.

Com relação à infração 2, o mesmo entendimento se aplica, pois a própria acusação trata de recolhimento a menos do ICMS.

Ante o exposto voto pela **proclamação da decadência** ora arguida, para **declarar extinto o crédito relativos aos fatos geradores ocorridos até 07/07/2004, das infrações 2, 3, 4 e 5.**

Quanto ao mérito, o sujeito passivo limita-se a repetir em seu Recurso as mesmas alegações trazidas com sua defesa, sem, no entanto, apresentar qualquer prova capaz de infirmar o presente lançamento de ofício. Como cediço, alegações genéricas de que os ilícitos tributários jamais aconteceram, bem como pedidos de prazo para apresentar as provas defensivas não são hábeis a obstar o curso do procedimento administrativo fiscal, muito menos de infirmar a presunção de legitimidade de que goza o lançamento tributário.

Nesse sentido, aliás, dispõe o art. 143, do RPAF vigente, *in verbis*:

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

Por outro lado, cumpre salientar que a presente autuação encontra-se revestida das formalidades legais e devidamente instruída com os documentos comprobatórios dos ilícitos que são atribuídos ao recorrente, tendo-lhe sido, ainda, oportunizado o exercício amplo do seu direito de defesa. Presentes, portanto, os requisitos do art. 39, do RPAF/99, e obedecido o devido processo legal, inexistente vício que macule, na forma ou no conteúdo, a presente autuação, sobretudo diante da inexistência - frise-se - de qualquer prova produzida pelo contribuinte que possibilite chegar a conclusão diversa que não seja a manutenção da exigência.

Ao final, não pode ser acatada a tese de confiscatoriedade da multa imposta na autuação, diante da vedação expressa constante do art. 167, I, do RPAF/99, sendo suficiente para a manutenção da penalidade o fato de contar com expressa previsão na Lei instituidora do ICMS no âmbito do Estado da Bahia, - Lei nº 7.014/96.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência)

Permito-me discordar do digno relator no que se refere à preliminar de decadência do débito relativo aos fatos geradores do período de 01 de janeiro a 07 de julho de 2004 (infrações 2, 3, 4 e 5), não obstante reconheça os fortes argumentos apresentados em seu impecável voto.

Entendo que não se vislumbra a decadência suscitada pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do artigo 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 repetida no artigo 107-B do Código Tributário Estadual (COTEB), aprovado pela Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, ao qual não cabe a este órgão julgador negar vigência, nos termos do artigo 167 do RPAF/BA:

“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 não originais)

Além disso, a Lei nº 3.956/81 (COTEB) estabelece, no artigo 107-A, inciso I, que “O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Sendo assim, o prazo legal para a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos em 2004 se esgotaria em 31/12/09. Como este Auto de Infração foi lavrado em 30/06/09, não se encontravam decaídos os débitos relativos aos fatos geradores apontados na peça recursal.

Por outro lado, a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008 e publicada no DOU de 20/06/2008 – 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.”

Enquanto não houver o pronunciamento específico do citado Tribunal, há de se entender que a referida Súmula não se aplica ao ICMS, embora ressalte que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, diante das seguintes razões:

1. a posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, por meio do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 8 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial comungando com o apresentado pelo recorrente;
2. o entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, mediante o Parecer CFS nº 02/2008;
3. o despacho exarado pelo Procurador Geral do Estado da Bahia, datado de 03/11/11, em resposta a Consulta por mim formulada, quando titular do cargo de Presidente deste Conselho de Fazenda Estadual, manifestando-se pela necessidade de elaboração de “*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.*”

No mérito, concordo com a conclusão apresentada pelo nobre relator e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à preliminar de decadência 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 **279757.0042/09-5**, lavrado contra **ÁGUA MINERAL DIAS D’ÁVILA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$68.259,17**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.591,36 e 70% sobre R\$60.667,81, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “e” e “f”, VII, “a” e “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$28.057,70**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) – Conselheiros: Fábio de Andrade Moura e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR
(Preliminar de Decadência)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de Decadência)

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