

**PROCESSO** - A. I. Nº 206891.0047/08-1  
**RECORRENTE** - SOUZA CRUZ S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0231-04/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 28/11/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0337-12/12

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação do imposto: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Não comprovada a alegação de que a base de cálculo das operações foi constituída em conformidade com o que dispõe a Lei Complementar nº 87/96. Infração caracterizada. Não acatada a preliminar de decadência suscitada. Vencido o voto do relator. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/11/2008 para cobrar ICMS e multa no valor histórico de R\$171.470,02, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.*

O contribuinte apresentou Defesa às fls. 136 a 147, pedindo pelo reconhecimento da decadência e pela improcedência da infração. Por seu turno, os fiscais autuantes, apresentaram Informação Fiscal às fls. 163 a 212, rebatendo alegações defensivas e pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento perante 4ª JJF, que decidiu, por unanimidade, afastar a tese da decadência e, no mérito, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

### “VOTO

(...)

*No mérito, o Auto de Infração acusa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias com base de cálculo superior a estabelecida em lei complementar.*

*Saliente que na defesa apresentada o contribuinte não questionou os valores e quantidades levantados pela fiscalização, que culminou na base de cálculo apontada na infração. A discussão em lide trata da não ocorrência dos fatos geradores e da legalidade em relação ao direito de utilização do crédito fiscal pago no Estado de origem.*

*O autuado argumenta que na apuração do custo de produção:*

*a) Procedeu de acordo com a Lei das S/A, princípios contábeis, legislação comercial e técnica contábil incluindo “entre elas a depreciação e outros encargos”;*

b) A LC 87/96 define base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais (custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), mas não dispõe quanto à apuração de cada insumo;

c) Foram computados todos os elementos de custos sobre os insumos utilizados na produção de cigarros, em obediência às normas contábeis, legislação do Imposto de Renda, Lei S.A., mas que nas operações de transferências, em relação ao custo contábil dos cigarros produzidos em cada fábrica não há determinação expressa no art. 13, § 4º, inciso II, da LC 87/96 que obrigue para efeito de cálculo do ICMS, que seja expurgado do custo da matéria-prima, do material secundário e acondicionamento, que integram a mercadoria produzida, qualquer parcela que componha o custo de produção.

Os autuantes contestaram os argumentos defensivos afirmando que os valores apontados na autuação foram apurados com base em planilha de custo de produção apresentado pela própria empresa e que seu processo produtivo é totalmente integrado, não podendo ser desconsiderada a depreciação dos equipamentos da fabricação de cigarros, bem como de outras despesas, que não se restrinjam ao somatório dos custos definidos no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, ou seja, matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Esclareceram que expurgaram da base de cálculo das operações de transferências interestaduais gastos com depreciação e despesas outras (manutenção, aluguel, seguros e outros materiais de consumo).

Indicaram na informação fiscal, diversas decisões proferidas por Tribunais Administrativos (Conselhos) e de Tribunais Superiores (STJ), inclusive proferidas por este CONSEF, para reforçar o seu posicionamento na base de que nas operações em comento, a base de cálculo deve ficar adstrita à prevista literalmente na LC 87/96.

Da análise dos elementos contidos no processo, verifico que os autuantes:

1. Elaboraram demonstrativo de ESTORNO DE CRÉDITO – CUSTO DE TRANSFERÊNCIA, composto de 237 páginas, contido no CD à fl. 13, cuja cópia foi fornecida ao autuado, tendo juntado ao processo (fls. 15 a 27) folha impressa da primeira e a última página de cada mês;

2. No mencionado demonstrativo, foram relacionadas as notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos industriais localizados nos Estados de SERGIPE e MINAS GERAIS de mercadorias transferidas para o estabelecimento do titular, localizado no Estado da Bahia;

3. Acostaram às fls. 81/88, folha impressa da planilha de custo de produção dos estabelecimentos produtores, elaborada com dados dos arquivos fornecidos pelo estabelecimento titular, relativo aos remetentes de mercadorias por transferência para o estabelecimento autuado (gravada em CD);

Juntaram planilha de custo, na qual expurgaram valores da depreciação e de despesas outras (manutenção, aluguel, seguros e outros materiais de consumo), cujos procedimentos foram indicados nos documentos juntados às fls. 10 e 11, para fazer o cálculo do custo unitário, deduzindo do custo de produção o valor relativo à depreciação e outros.

Conforme dito inicialmente, o recorrente não questionou os valores apontados como devidos que foram apurados pela fiscalização, tendo questionado a forma como foi apurada a base de cálculo, que entende está de acordo com a legislação do ICMS.

Com relação aos argumentos defensivos de que a constituição da base de cálculo nas operações de transferências de insumos obedecem ao disposto na Lei das Sociedades Anônimas, RIR e práticas contábeis, entendo que é correta sua interpretação do ponto de vista da Ciência Contábil, ou seja:

a) Com base nos Princípios Contábeis e dos métodos desenvolvidos pela Contabilidade de Custos, cada estabelecimento industrial deve desenvolver um sistema de custos adequado ao seu processo produtivo;

b) Uma vez apurado o custo de produção de um período, ao transferir unidades produzidas para outro estabelecimento do mesmo titular, do ponto de vista da Ciência Contábil, ocorre apenas um deslocamento de mercadorias, não gerando qualquer receita para se contrapor aos custos, logo, em tese, o valor atribuído às unidades transferidas, deve ser o mesmo que foi apurado no custo de produção;

c) No momento da realização (venda) é contraposta a receita com os custos (produção, frete, armazenagem, comercialização, etc.) para apurar o resultado. Este resultado é o que interessa para a Contabilidade, tendo em vista que produz uma variação, positiva ou negativa, gerando acréscimo ou decréscimo patrimonial, que deve ser mensurado, para atingir a finalidade objetiva da Contabilidade.

Com relação ao argumento defensivo de que nas transferências interestaduais obedeceu ao disposto no art. 13, §4º, II da LC 87/96 e que os valores relativos a outros custos (depreciação, amortização, exaustão, etc.) foram computados no custo da matéria-prima e não na operação com o produto final (cigarros), não pode ser acatada, em primeiro lugar, conforme esclarecido na informação prestada pelos autuantes, o levantamento fiscal foi feito com base nas planilhas de custos apresentadas pelos estabelecimentos fabricantes, nas quais constam as despesas com depreciação e “outros”.

Tendo recebido os demonstrativos elaborados pela fiscalização, com indicação da especificação dos valores que foram estornados (depreciação e outros), bem como da planilha de custos na qual foram indicados por nota fiscal os valores estornados, caberia ao recorrente juntar com a defesa demonstrativos próprios nos quais indicasse possíveis inconsistências do levantamento fiscal, bem como juntar as provas ao processo. Por isso, não acato a tese defensiva de que os encargos de depreciação incorporaram aos insumos e não ao produto que foi transferido (cigarros).

Como o levantamento fiscal foi elaborado com base em documentos fiscais dos estabelecimentos do titular (remetentes por transferências interestaduais), planilhas de custos próprias e de notas fiscais escrituradas nos seus livros fiscais e contábeis, englobando operações de transferência de mercadorias para o estabelecimento autuado, de estabelecimentos industriais localizados nos Estados de Sergipe e Minas Gerais, sob as quais deve ser aplicada a regra contida no art. 13, § 4º da LC 87/96 (custo de produção, como definido na mencionada Lei).

Entretanto, convém ressaltar que, nem sempre a legislação tributária acompanha os preceitos estabelecidos pela Ciência Contábil. Por exemplo, uma vez apurado o resultado, o lucro ou prejuízo apurado no período gera uma variação no Patrimônio da entidade, porém, a legislação do Imposto de Renda determina que o resultado apurado deve ser ajustado pelas adições e exclusões, para apurar a base de cálculo do imposto de acordo com as peculiaridades da legislação. Logo, do ponto de vista da Ciência Contábil o lucro ou prejuízo apurado do período implica em aumento ou diminuição da situação patrimonial da entidade, porém esta variação patrimonial (+ ou -) apurada com base nos Princípios Contábeis, não pode ser utilizada para apurar o Imposto de Renda a ser pago pela empresa, carecendo de ajustes determinados pela legislação do imposto.

As discrepâncias existentes entre a legislação tributária e os Princípios Contábeis que norteiam a prática contábil são tão significantes, que a Lei 11.638/2007 que alterou a Lei 6.404/67 estabeleceu que as eventuais alterações oriundas da legislação tributária ou legislações especiais, deverão ser mantidas em livros auxiliares, ou seja, não obedece aos mesmos princípios que norteiam a escrituração contábil.

Da mesma forma, do ponto de vista da Ciência Contábil, as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos, em tese, não deveriam constituir hipótese de incidência do ICMS, visto que nestas operações não ocorre transferência de titularidade das mercadorias, porém, considerando que o ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, tributado na origem (em alguns casos, no destino), estas operações são tributadas com objetivo de promover a partilha do imposto entre os entes tributantes.

Por sua vez, a Constituição Federal/1988, no seu art. 146, determinou que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Assim sendo, ao contrário do que concluiu a mencionada DN CAT-05, a interpretação da regra estabelecida no art. 13, § 4º, da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96, na mensuração do custo, das operações de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, na apuração da base de cálculo do valor do ICMS, devem ser levados em conta, unicamente, os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, conforme textualmente dispõe:

Art. 13 – A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

(...)

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

Entendo que o legislador procurou delimitar a base de cálculo nas operações de transferências, relacionando itens de valores mais relevantes, tributados pelo ICMS (matéria-prima, material secundário e acondicionamento), além da mão-de-obra, objetivando promover uma justa partilha do imposto entre o Estado produtor e o Consumidor.

Saliento ainda, que conforme Decisão proferida pelo STJ no RE 707.635-RS/2004, a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à lei complementar. No presente caso, o disposto no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar (LC) 87/96 não pode ser modificado por lei estadual e muito menos por Decisões Normativas, tendo em vista que são regras hierarquicamente inferiores à mencionada LC. Caso se entenda ao contrário,

*cada Estado poderia interpretar a LC 87/96 de acordo com os seus interesses, o que certamente importaria em insegurança jurídica significativa.*

*Enfatizo que este posicionamento (interpretação literal do art. 13, § 4º da LC 87/96), não é um posicionamento isolado, haja vista que já foi manifestado em decisões de segunda instância deste Conselho, a exemplo dos Acórdãos CJF 210-11/04; CJF 409-11/03 e CJF 340-11/06.*

*Concluo que, ao incluir outros componentes na base de cálculo que a não permitida pela Lei, o contribuinte gerou um débito fiscal superior ao que é previsto na legislação tributária e consequentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia, maior que o estabelecido na Lei. Neste caso, ao constituir base de cálculo de forma não prevista na LC, respaldada na Constituição Federal, o autuado assumiu o risco e a responsabilidade pela exigência do crédito tributário ora exigido, bem como de suportar o ônus financeiro.*

*Constatou ainda, que conforme explicitado pelos autuantes na informação fiscal, o levantamento fiscal que serviu de base para a lavratura deste Auto de Infração sob o título “ESTORNO ICMS”, foi fornecido ao autuado tanto impresso como em meio magnético motivo pelo qual considero que o valor exigido foi apurado corretamente e tendo sido entregue ao impugnante, o mesmo tomou conhecimento, não havendo cerceamento ao seu direito de defesa.*

*Por tudo que foi exposto, concluo que o estabelecimento produtor situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, incluiu valores que não constituem matéria-prima, mão-de-obra, material secundário ou acondicionamento, como previsto no art. 13, §4º, II da LC 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a prevista no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior que o previsto na legislação no estabelecimento remetente e um crédito utilizado a mais do que o previsto em Lei, o que constitui um crédito fiscal indevido.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 234 a 246). Após uma breve síntese do Auto de Infração, de sua defesa e da Decisão prolatada em primeira instância. Alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, pois tal Decisão seria juridicamente insustentável.

Preliminarmente, volta a argumentar que houve decadência em parte do lançamento fiscal. Diz que o motivo da 4ª Junta de Julgamento Fiscal para afastá-la, foi a aplicação do art. 107-B, § 5º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), c/c o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Transcreve o citado art. 107-B, §5º para asseverar que “*tal dispositivo vai de encontro ao que dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição da República de 1988*”. Neste ponto, transcreve o dispositivo constitucional, como também o art. 150, §4º do CTN, para afirmar que “*o artigo 107-B, § 5º, da Lei 3.956/81 reescreveu os termos do dispositivo do Codex Tributário, mas deliberadamente ampliou o prazo de decadência quanto ao lançamento por homologação, onde o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento, como ocorreu e ocorre no caso do ICMS*”.

Para sustentar a sua tese sobre a decadência, transcreve trecho do Acórdão guerreado em destaque, que menciona que dispositivo de Lei Complementar “*não pode ser modificado por lei estadual e muito menos por Decisões Normativas, tendo em vista que são regras hierarquicamente inferiores à mencionada LC. Caso se entenda ao contrário, cada Estado poderia interpretar à LC 87/96, de acordo com os seus interesses, o que certamente importaria em insegurança jurídica significativa*”(grifos no original).

Com base nessas premissas, entende que o artigo 107-B da Lei 3.956/81 viola o artigo 146, inciso III, alínea “b”, da CF/88, “*por dispor indevidamente sobre matéria reservada à lei complementar*”, alegando que o prazo decadência é de cinco anos da ocorrência do respectivo fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Assim, entende que, no caso em concreto, o Fisco perdeu o direito de constituir o lançamento tributário em relação aos fatos ocorridos 5 (cinco) antes da data da sua lavratura, 28/11/2003.

No mérito, discorda do entendimento exarado pelos julgadores de piso que de a empresa incluiu na base de cálculo do ICMS outros elementos que não aqueles previstos na legislação tributária.

Em outras palavras, ao interpretar o disposto no inciso II do § 4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, entenderam os autuantes que o autuado, ora recorrente, deveria ter expurgado da base de cálculo do ICMS que incidiu nas transferências interestaduais de cigarros, produto já industrializado, para estabelecimentos filiais neste Estado, as despesas com depreciação, amortização e exaustão, que foram computadas no custo dos mesmos, isto porque a legislação tributária aplicável não daria autorização para tanto.

Aponta que foi salientado no voto do Relator de primeiro grau, que o recorrente não questionou os valores e quantidades levantados pela Fiscalização nessa autuação, entretanto, diz que tal ponto não foi questionado, *"simplesmente porque o cerne da questão sub judice se subsume, fundamentalmente, à interpretação que se impõe quanto ao que estabelece o citado inciso II do § 4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96".*

Transcreve o citado artigo para afirmar que, na omissão da Lei Estadual nº 3.956/81 quanto ao que se deveria considerar como componente das parcelas de custo, seria cabível buscar subsídio na Lei nº 6.404/76 (lei das sociedades anônimas), no seu art. 177 que determina que a *"escrituração dessas empresas deve obedecer aos preceitos da legislação comercial e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, entre os quais o de que na apuração dos custos de produção deverão ser incluídas diversas rubricas, entre elas às de depreciação e outros encargos"*. Expõe que esse entendimento está em linha com o quanto disposto no artigo 290 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, cujo teor transcreve.

Diz o recorrente que o entendimento jurisprudencial usado pelo Relator (o RESP nº 707.635/RS) para refutar a tese de possibilidade de aplicação subsidiária de outra legislação para suprir a questão não focalizada pela Lei Complementar nº 87/96 (definição dos elementos dos custo de produção) *"não se aplica ao presente caso porque ali [RESP nº 707.635/RS] se trata da pretensão do Estado do Rio Grande do Sul de alterar a base de cálculo na transferência interestadual do arroz beneficiado, considerado produto industrializado, de custo da mercadoria para preço de mercado (pauta fiscal), o que, obviamente, não foi acatado."*. Fala que no caso supostamente paradigmático *"não se discutiu o que se deveria agregar ao custo de cada componente listado no aludido dispositivo da lei complementar, como aqui ora se discute"*.

Diante dessa sua interpretação e para embasar a necessidade de se computar os créditos que foram glosados pela fiscalização, passa a discorrer sobre sua cadeia de produção. Assevera que por força da Lei nº 6.404/76, o recorrente tem que contabilizar dentro do custo de seus insumos, os encargos de depreciação e outras rubricas. Fala que a Lei Complementar nº 87/96 menciona os custos da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, nada esclarecendo quanto à sua apuração, muito menos disponde que do custo desses insumos seja ajustado pela exclusão de determinados itens, como pretendeu, ilegalmente, a Fiscalização.

Em outro enfoque, alega que o recorrente cumpre rigorosamente o que dispõe a Lei Complementar nº 87/96, discordando do lançamento feito pelos autuantes que expurgaram os gastos de depreciação para a determinação de base de cálculo legal, e subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Assevera que não foi levando em consideração *"o fato de que os estabelecimentos que emitiram as notas fiscais de transferências interestaduais de fumo e de produtos gráficos para as fábricas de cigarros, assim como os estabelecimentos que emitira as notas fiscal de transferências de cigarros das fábricas para os depósitos de vendas no Estado da Bahia, todos pertencentes à próprio recorrente"*, alegando que *"se tivessem os autuantes verificado as notas fiscais emitidas por esses estabelecimentos distintos, teriam constatado que, nessas operações, o ICMS não incidiu sobre parcelas de depreciação ou outras"*. Nessa esteira, aduz que o entendimento equivocados dos autuantes foi gerado pelo fato de que, ao apurar o custo dos cigarros produzidos nas fábricas, o recorrente parte do custo contábil de todos os insumos que são utilizados no processo de produção, sendo nesse custo incluídas as parcelas de depreciação e outras, consoante os preceitos contábeis anteriormente referidos.

Repete o argumento de que "para efeito de incidência do ICMS nas transferências interestaduais, são expurgados do custo contábil todas as parcelas que não estejam expressamente incluídas na definição do art. 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96".

Ao final de sua defesa de mérito, novamente proclama que não cometeu qualquer infração quanto à fixação da base de cálculo do ICMS, respeitou o art. 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 e correspondente dispositivo do RICMS/BA que determinam que a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte deve corresponder ao "custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento", sendo que, no cálculo do referido imposto, a lei não obriga a expurgar do custo da matéria prima, do material secundário e acondicionamento, que integraram a mercadoria produzida, qualquer parcela que componha esse custo de produção, portanto, não sendo cabível o Fisco exigir os pretendidos expurgos de depreciação e outros, sob pena de violação à garantia constitucional a que alude o art. 5º, II, da Constituição Federal, segundo o qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Por fim, pede que seja acolhida a sua preliminar de decadência e, subsidiariamente, requer que seja julgado improcedente o lançamento fiscal efetuado através do referido Auto de Infração.

Os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise.

Consoante o Parecer de fls 264, exarado pela i. procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, após uma análise dos fatos e do Recurso Voluntário, foi solicitada uma diligência para que: a) fossem excluídos do levantamento fiscal os calores relativos às mercadorias recebidas em transferências que não foram produzidas pelos estabelecimentos remetentes e, b) fossem elaboradas planilhas de custos, por unidade fabril, das remessas de mercadorias produzidas.

Entretanto, em pauta suplementar do dia 17 de dezembro de 2009, essa e. 2ª CJF, apóso exame do PAF, entendeu por indeferir a diligência solicitada "uma vez que o Auto de Infração foi lavrado considerando a base de cálculo disposta no art. 13, §4º, da Lei Complementar 87/96", encaminhando os autos para PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

O PAF novamente foi dirigido à PGE/PROFIS que determinou o sobrerestamento dos autos (fls 274) até a manifestação do Ilustre Procurador Chefe da PROFIS no incidente de uniformização de orientação jurídica nº PGE 2010391236-0.

Em 03.11.11, o i. Procurador Geral do Estado, o Senhor Rui Moraes Cruz, em sucinta resposta à solicitação anteriormente elaborada (fl. 275), manifesta-se no Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica de título "PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO" afirmando que não foi acolhida a proposta de revisão do entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009, devendo os processos sobrerestados ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS.

Ademais, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolheu a sugestão da Procuradora Chefe em exercício, para que tal Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica retornasse "à PROFIS para que seja elaborada uma 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".

Após a reposta do Procurador Chefe, foi emitido Parecer da PGE/PROFIS (fls. 276), da lavra da n. procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, fazendo uma breve explanação dos fatos, do Recurso e do cerne da questão. Fala que o art. 107 do COTEB está em conformidade com o art. 150, §4º do CTN, portanto o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2003 teve início em primeiro de janeiro de 2004. Sendo assim, contando-se cinco anos a partir de janeiro de 2004, informa que a autuação lavrada está dentro do prazo legal, devendo ser afastada o prazo decadência.

Já no que tange ao outro argumento defensivo, por ser uma matéria já conhecida por este CONSEF, entende que deve prevalecer a jurisprudência dominante no sentido de se restringir a formação do custo de produção às parcelas indicadas.

Em assentada de julgamento do dia 19 de março de 2012, essa 2ª CJF, analisando as planilhas de Custo de Produção (fls. 70 a 75 e 80 a 88), converteu o processo em diligência para que a Infaz de origem tomasse as seguintes providências:

- 1- *informar se o estabelecimento localizado no Estado de Sergipe se refere a fábrica ou centro de distribuição;*
- 2 - *Sendo estabelecimento fabril, demonstrar, no moldes já efetuados para os estabelecimentos localizados no estados de MG e RS, como foi apurado o valor da base de cálculo e o preço unitário mensal;*
- 3 - *Tratando-se de centro de distribuição, demonstrar e apurar o valor da base de cálculo considerando Ose as normas aplicadas para estabelecimentos comerciais;*
- 4 - *Elaborar por meio de demonstrativos analíticos e sintéticos, os novos valores apurados;*
- 5 - *Na impossibilidade de se apurar os valores do estabelecimento do SE nas formas acima solicitada, elaborar novos demonstrativos, conforme o procedimento realizado no Auto de Infração, considerando apenas as operações de transferência oriundas dos Estados de MG e RS;*

Em resposta, foi elaborado o demonstrativo de fls 283 a 297 explicando que se efetuou a exclusão das operações oriundas dos atacadistas localizados em Sergipe (SE) e Pernambuco (PE), remanescendo apenas as transferências por estabelecimentos fabricantes, o que resultou em uma redução dos valores lançados de R\$ 171.470,02 para R\$ 166.173,19.

Regularmente autuado sobre o resultado da diligência, o Recorrente se manifesta às fls. 302 a 303, informando que está de acordo com a exclusão das operações oriundas de atacadistas localizados em Sergipe e Pernambuco.

Todavia, alega que os novos demonstrativos ainda foram elaborados com base no equivocado entendimento dos autuantes, segundo o qual devem ser expurgados do custo de matéria prima os valores correspondentes a depreciação e outros, o que não é exigido por lei.

Nota que a discussão se subsume a interpretação do quanto disposto no art. 13, §4º, II da LC 87/96, especificamente em relação ao que deve compor o custo da mercadoria produzida.

Ao final de seu petitório, pede novamente pela improcedência do Auto de Infração.

Outra vez, os autos foram remetidos para PGE/PROFIS para análise. Foi elaborado o Parecer de fls 307 e 308, da lavra da i. procuradora Maria Dulce Baleiro Costa, contextualizando todo o PAF. Nota que a IFEP providenciou a exclusão das operações de transferências vindas de atacadistas, conforme entendimento reiterado do CONSEF e manteve as transferências feitas por estabelecimentos fabricante.

Também reitera os termos do Parecer anterior (fls 276) quanto à base de cálculo do ICMS em relação ao custo de transferência das operações remanescentes, no sentido de que deve prevalecer a regra posta na LC 87/96.

Ao final, vota pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

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

O presente Recurso Voluntário tem por objeto a modificação de parte da Decisão da 4ª JJF que julgou procedente o Auto de Infração lançado pela utilização indevida de crédito fiscal, em operações interestaduais com base de cálculo superior à fixada em Lei Complementar. O Recorrente pede o reconhecimento da decadência dos fatos geradores ocorridos antes de 27/11/2003 e a improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

*Ab initio*, passo a analisar a questão preliminar sobre a decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação ao presente PAF.

O Recorrente sustentou em defesa que, no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram em 2003 e a autuação foi lançada somente em 27.11.2008, ou seja, cinco anos após quase todos os fatos geradores.

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

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

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

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

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

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

*“EMENTA: PREScriÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PREScriÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)” (grifo nosso)*

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 ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da Decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a i. Procuradora no seu Parecer de fls. 276.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

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

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

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS às fls. 275, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o

aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, 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! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

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.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira 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 dispostos sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

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”*

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extramente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de decadência com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica. Desse modo, percebo que a caracterização deve advir da lei, caso a caso.

No caso do ICMS, em regra, vislumbro que a sua apuração é mensal, com lançamento feito pelo próprio contribuinte e a devida homologação posterior, dos cálculos e do pagamento efetuado, pela autoridade administrativa pertinente.

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

Por tudo exposto, concluir que as ocorrências datadas antes 27/11/2003 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Passo para análise das ocorrências não atingidas pela decadência, ou seja, novembro de dezembro de 2003.

Mesmo não sendo arguidas questões de específicas de nulidade, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Compulsando os autos, percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Adentrando no mérito, observo que os demonstrativos acostados ao processo provam que os autuantes apenas consideraram os custos previstos no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, quais sejam: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Não entendo que deva haver uma interpretação extensiva da legislação, com aplicação subsidiária do quanto disposto Lei nº 6.404/76 ou no artigo 290 do RIR como quer o Recorrente, pois, a interpretação do quanto determinado na LC 87/96 deve ser restritiva, visto que o ICMS é um imposto Estadual e aplicar normas contábeis complementares com interpretação ampla, poderia gerar conflitos interestaduais preocupantes. Além disso, entendo que a redação do mencionado art. 13 está suficientemente clara quanto ao seu alcance e quanto aos elementos albergados, erigidos para abranger tão-somente aquelas parcelas diretamente afetadas ao processo de produção industrial.

Com esse norte, percebo que foi corretamente apurada a base de cálculo do imposto lançado pela fiscalização.

Ademais, conforme as fls. 10 do presente PAF, depreendo que, após verificar as planilhas apresentadas à fiscalização pelo próprio Recorrente, os auditores glosaram do custo de produção os montantes relativos a depreciação, manutenção, aluguel, seguros, etc, uma vez que são valores não contemplados no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96 para compor a base de cálculo do imposto.

Logo, os argumentos recursais pertinentes à falta de previsão legal para a glosa de créditos não

merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limites claros previstos na Lei Complementar para que não haja nenhum desequilíbrio dentre os membros da Federação.

Quadra apontar que o valor do crédito fiscal utilizado a maior foi corretamente glosado, ao teor do disposto no § 5º do art. 93 do RICMS-BA, pois, caso contrário, o Erário Estadual arcaria com um valor maior àquele determinado em Lei, acarretando em um prejuízo à Fazenda Pública.

Devo ressaltar que, mesmo não sendo arguido, não vislumbro qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade no presente lançamento tributário, já que o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela LC Nº 87/96.

Logo, acato os valores de R\$14.032,53 e R\$9.997,86, aos meses de novembro e dezembro de 2003, respectivamente, encontrados na manifestação fiscal, de fls. 276 e seguintes.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência dos lançamentos ocorridos antes de 27.11.2003 e, nas ocorrências de novembro e dezembro de 2003, reduzir o lançamento fiscal para os valores de R\$14.032,53 e R\$9.997,86, conforme revisão fiscal, fls. 276 e seguintes.

#### **VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)**

Permito-me discordar do eminente relator quanto à sua posição frente à questão decadencial no período abarcado pela autuação, diante do mesmo da sua ocorrência, mencionando em seu amparo, 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 conteúdo e alcance da citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina 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 2003, e o lançamento encontra-se com data de 27 de novembro de 2008, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, é 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 extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária.

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.

Nota, 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 (REs 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 PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.*

*II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.*

*III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA*

*DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.*  
*(RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)”*

Diante deste inequívoco pronunciamento, claro está 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 STF.

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 ver 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, instituidoras 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 ver, e com a devida *vénia*, 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, tanto para os administrados, como 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, 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, ditadas 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 perquirir qualquer soma a título de tributo.

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

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 aqui 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, a festejada professora 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 2003, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2004, findando-se em 31 de dezembro de 2008. 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 2009.

Assim, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2005, 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 28 de novembro de 2008.

Por tais razões, afasto a decadência sustentada pelo relator, rejeitando a preliminar levantada, vez que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, que no caso presente, foram rigorosamente obedecidos, razão pela qual adentro no exame de mérito.

Em relação ao mesmo, acompanho o voto de Relator, entendendo inclusive, nos períodos em que este entendeu existir a alegada decadência, para julgar o Recurso Voluntário parcialmente

provisto, com base no resultado da diligência solicitada à fl. 280, que resultou no demonstrativo de fls. 284 a 297, conforme demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR. LANÇADO (R\$)	VLR DEVIDO (R\$)	MULTA (%)
31/01/2003	09/02/2003	15.516,67	15.107,40	60
28/02/2003	09/03/2003	16.616,84	16.106,30	60
31/03/2003	09/04/2003	12.013,65	11.771,16	60
30/04/2003	09/05/2003	10.860,26	10.624,15	60
31/05/2003	09/06/2003	11.490,86	11.196,57	60
30/06/2003	09/07/2003	11.430,04	10.912,43	60
30/07/2003	09/08/2003	22.747,93	21.637,27	60
31/08/2003	09/09/2003	19.495,83	19.007,60	60
30/09/2003	09/10/2003	15.021,02	14.423,72	60
31/10/2003	09/11/2003	11.865,52	11.356,20	60
30/11/2003	09/12/2003	14.244,27	14.032,53	60
31/12/2003	09/01/2004	10.167,13	9.997,86	60
<b>TOTAL</b>		<b>171.470,02</b>	<b>166.173,19</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206891.0047/08-1, lavrado contra **SOUZA CRUZ S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$166.173,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS