

PROCESSO - A. I. Nº 080556.0003/07-4
RECORRENTE - NATURA COSMÉTICOS S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0035-03/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 22/11/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0342-11/12

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS TENDO COMO DESTINATÁRIO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO E DO CORRELATO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Infração subsistente. Rejeitada a tese da decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª JF, a qual, através do Acórdão nº 0035-03/10, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$3.509,04, acrescido da multa de 60%, decorrente das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Exercício de 2002 – mês de outubro. Demonstrativos às fls. 07 a 21. ICMS no valor de R\$265,67.

INFRAÇÃO 2. Falta de retenção do ICMS, e o correlato recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações seguintes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Exercício de 2002 – meses de novembro e dezembro; Exercício de 2003 – mês de janeiro. Demonstrativos às fls. 23 a 53. ICMS no valor de R\$3.243,37.

Em tempo hábil, o autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou Impugnação (fls. 61 a 85), voltando a se manifestar às fls. 133 a 139, 153 a 177, 1113 a 1118 e 1123 a 1125, tendo o autuante prestado as informações fiscais às fls. 128 a 129 e 1103 a 1107.

A Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente o Auto de Infração, com Decisão de teor adiante reproduzido:

“Preliminarmente, quanto à arguição de decadência dos fatos geradores objeto da autuação em relação ao exercício de 2002, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no artigo 150, §4º, do CTN, observo que os artigos 150, §4º, e 173, do CTN, estabelecem:

CTN:

Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade 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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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

Art. 107-B

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

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do artigo 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercícios de 2002, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/10/2002 a 31/12/2002 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2008. Rejeito a preliminar de decadência suscitada, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 18/12/2007, com ciência do autuado em 28/12/2007, conforme confirma o contribuinte à fl. 62 do PAF.

O sujeito passivo também alega como preliminar a declaração de nulidade do presente lançamento de ofício por incerteza e insegurança quanto ao débito lançado mas, por deliberação desta 3ª JF, foi reaberto o prazo de para apresentação de impugnação por duas vezes, tendo ainda sido-lhe entregue, consoante confirma o sujeito passivo, cópia da informação fiscal com a explicação pormenorizada dos prepostos fiscais quanto à forma como foi calculado o imposto lançado de ofício. Assinolo que o contribuinte manifestou-se por cinco vezes neste processo, demonstrando ter compreendido as imputações, e defendendo-se pontualmente. Assim, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Preliminares de nulidade rejeitadas.

No mérito, o Auto de Infração traz as imputações de retenção e recolhimento a menos, e de falta de retenção, de imposto devido por substituição tributária, por contribuinte na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia.

Quanto à alegação defensiva de que parte das notas fiscais relacionadas na autuação se destina a representantes comerciais, que usariam os produtos para demonstração, auxiliando no agenciamento de negócios, inexistindo operação subseqüente, constato que tais mercadorias foram excluídos da exigência, conforme consignado pelos autuantes. O autuado alega que parte das mercadorias que destinara a demonstração não tivera tal especificação explicitada nos documentos fiscais que emitira, mas pede pela sua consideração como tal. Verifico que o Fisco baseia-se nas informações prestadas pelo próprio contribuinte em seus documentos fiscais, para realizar a ação fiscal. Uma vez que o contribuinte, nas cinco vezes em que se manifestou no processo, não comprova esta sua alegação, não a acato.

No que tange ao argumento de que, em razão de que as suas representantes comerciais não possuem inscrição estadual na SEFAZ/BA, estaria correta a aplicação da alíquota interna no cálculo do ICMS relativo à operação interestadual nas vendas correspondentes e que, portanto, descaberia a retenção do imposto devido ao Estado da Bahia, observo que ao ser formalizado o Termo de Acordo entre a SEFAZ/BA e o impugnante, este passou à condição de substituto tributário nas vendas de produtos a serem consumidos neste Estado.

Quanto às remessas para promotoras, constato que ocorreu a mesma situação explicitada acima, haja vista que o Fisco também somente exigiu o pagamento do imposto referente a revenda posterior das mercadorias, em relação aos produtos comercializáveis.

Sobre o argumento defensivo de que não seria devido o ICMS-ST nas situações de vendas diretas ao consumidor, verifico que o Fisco apenas exigiu ICMS nas revendas posteriores de mercadorias, conforme demonstrativos anexados aos autos. Nos casos em que os documentos fiscais de venda não identificam a

situação dos destinatários, esta falta de informação, nos documentos emitidos pelo autuado, impossibilita ao Fisco estadual a identificação quanto a se cada operação está sendo realizada com revendedor cadastrado como tal, com representante comercial, ou consumidor final. De igual forma, o Fisco teve que ater-se aos dados objetivamente apostos nos documentos fiscais pelo sujeito passivo, o que fez.

Diante do exposto, considerando que a exigência do ICMS correspondente às operações subseqüentes neste Estado, que deixou de ser retido e recolhido pelo autuado quando da realização de operações interestaduais que destinaram mercadorias objeto de venda porta-a-porta no Estado da Bahia, estão caracterizadas as infrações imputadas.

Observe que, caso possua novos elementos de prova, pode o sujeito passivo apresentá-los em grau de Recurso neste contencioso administrativo, uma vez que afirma não ter apresentado todas as provas que alega possuir, no decorrer das cinco vezes em que se manifestou nos autos, pelo que não acato o pedido de prorrogação de prazo para apresentação de novos documentos.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Irresignado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 1153/1177), inicialmente tecendo comentários acerca de suas atividades de comercialização de produtos destinados à higiene pessoal, operando pelo sistema de “venda porta-a-porta”, aduzindo que tal sistema se caracteriza pela existência de um grande número de revendedores autônomos (consultores), que comercializam diretamente para seus clientes produtos adquiridos do recorrente.

Sustentou que, em razão desse grande número de consultores e da dificuldade para a fiscalização fazendária, o recorrente pleiteou, junto ao Estado da Bahia, a adoção de um regime especial de recolhimento do ICMS, incidente sobre as operações comerciais, o qual foi concedido, conforme Parecer DITRI nº 1.134/90, ficando estabelecida à cobrança do ICMS-ST nas operações interestaduais, atribuindo-lhe a responsabilidade pelo pagamento antecipado do imposto que seria devido pelos revendedores (consultores) nas operações subseqüentes realizadas no território da Bahia.

Prosseguindo, asseverou que, embora viesse observando rigorosamente as cláusulas constantes do mencionado regime especial, o recorrente foi “*autuado sob a alegação de que teria deixado de recolher o ICMS-ST incidente sobre as vendas praticadas pelos revendedores nos meses de julho a dezembro de 2003*”.

De outra parte, reiterou, em caráter preliminar, a sua tese defensiva da ocorrência da decadência para os débitos lançados na ação fiscal que abrangiam o período de outubro a dezembro de 2002, portanto, reportando-se a créditos já extintos pela decadência do direito de o Fisco exigir quaisquer diferenças de imposto eventualmente devidas, nos termos do §4º do art. 150, do CTN.

Observou que a exigência fiscal se refere a operações regularmente declaradas, escrituradas e realizadas há mais de cinco anos, ocorrendo a homologação tácita do lançamento efetuado (§ 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional), posto que o crédito tributário diz respeito ao período de outubro a dezembro de 2002 e o Auto de Infração foi cientificado em 28/12/2007, operando-se a decadência.

Após transcrever o art. 150, caput, §§ 1º e 4º do CTN, assegurou que, sendo o ICMS um tributo sujeito a lançamento por homologação, caso a administração entendesse existir alguma diferença a ser exigida, teria o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a homologação tácita do pagamento antecipado do ICMS, extinguindo-se o crédito tributário pela decadência.

Afirmou que, ao analisar a impugnação apresentada pelo recorrente, entendeu a 3ª JfF que a regra aplicável ao caso seria a prevista no § 5º do artigo 107-B da Lei Estadual nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), sob o argumento de que a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do artigo 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo para homologação.

Disse que, ao contrário do posicionamento da JJF, o § 4º do art. 107-B, do Código Tributário do Estado da Bahia seria inaplicável ao caso versado, na medida em que tal dispositivo não faz referência ao § 4º do art. 150 do CTN, que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS.

O que se verifica do § 5º do art. 107-B do COTEB é que o legislador estadual não pretendeu excepcionar a regra de decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN ao aproveitar-se da expressão “se a lei não fixar prazo à homologação”, valendo dizer que o texto não foi editado com o propósito de afastar a aplicação do previsto no CTN e dispor de forma diversa acerca do prazo de decadência do ICMS, especialmente quando existe pagamento antecipado.

Assim, defendeu que, diferentemente do que consta da Decisão recorrida, o § 5º do art. 107-B do COTEB não poderia ser invocado para afastar a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN no caso concreto, ressaltando que o Supremo Tribunal Federal já definiu que a “Lei” a qual o § 4º do art. 150 do CTN se reporta é, obrigatoriamente, a “Lei Complementar” prevista no artigo 69 da Constituição Federal de 1988.

Como suporte para sua tese, reproduziu trechos e ementas de decisões do STF e do STJ, para assegurar que, de acordo com o entendimento firmado pelos Tribunais, sempre que houver pagamento antecipado e inexistir dolo, fraude ou simulação, como é o caso concreto, o prazo decadencial deverá ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

De outra parte, frisou que ao se interpretar o § 5º do art. 107-B do COTEB, à luz da jurisprudência pacífica do STJ, tem-se que a sua aplicação é adstrita apenas às hipóteses em que não há qualquer pagamento antecipado, e tratando-se o presente caso de tributo sujeito a homologação e existindo pagamento antecipado, deve ser aplicado o § 4º do art. 150 do CTN.

Adentrando ao mérito, o sujeito passivo alegou a ilegitimidade da exigência do ICMS-ST, posto que as operações objeto da autuação não se enquadram na espécie de revenda porta-a-porta subsequente.

Argumentou que o Estado da Bahia tratava da substituição tributária e da atribuição de responsabilidade a terceiros nas operações interestaduais, através dos artigos 10 e 11 da Lei nº 7.014/96, versando a respeito da celebração de acordos entre o Estado e as demais unidades da Federação interessadas.

Aduziu que, em razão de ser o Estado da Bahia signatário do Convênio ICMS 45/99, dispondo sobre a distribuição de produtos através do sistema de “marketing direto”, em toda e qualquer operação de venda interestadual de produtos que seriam objeto de revenda porta-a-porta, estaria na condição de substituto tributário.

A par disso, as remessas de mercadorias, consideradas pelos autuantes como parte das vendas, foram realizadas para pessoas físicas contratadas pelo recorrente para agenciar novos consultores no Estado da Bahia, portanto, consumidores finais que utilizavam os produtos para demonstração, sendo alguns dos destinatários representantes comerciais, enquanto outros empregados do recorrente, atuando como promotores de vendas.

Rememorou ter apresentado na impugnação, a título exemplificativo e para comprovar as suas teses, informações acerca de algumas promotoras de vendas contratadas, juntamente com notas fiscais de venda a elas referentes, verificando-se que as suas atribuições não consistiam na comercialização de mercadorias, tendo listado uma série de atividades por elas exercidas, bem como apresentando contratos de representação comercial e notas fiscais de vendas de mercadorias (doc. 07 da defesa), firmados com as pessoas físicas indicadas nas notas fiscais mencionadas. Tendo em vista que os produtos em referência se destinavam à demonstração das suas funções e benefícios, servindo para atrair novas interessadas em atuar como consultoras e considerando que esses materiais não seriam revendidos, descabida se apresentaria a exigência do ICMS-ST.

Destacou que a Decisão recorrida não considerou as provas dos contratos de representação, onde as pessoas físicas não revendem os seus produtos, atuando apenas como intermediárias nos negócios realizados entre este e as consultoras, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886/65, que transcreveu. Deste modo, a representante não adquire produtos para revenda, mas apenas busca compradores que os adquirem diretamente do distribuidor, não havendo que se falar em operação subsequente para fins de cobrança do ICMS-ST.

Citou ensinamento de Maria Helena Diniz referente a contrato de representação comercial, atinente aos arts. 710 e seguintes do Código Civil.

Assim, destacou que quando remetia produtos para representantes não contribuintes do ICMS, apenas recolhia o imposto com a alíquota interna, observando o disposto no art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “b”, da CF/88, c/c os artigos 50 e 51 do RICMS/BA, tendo em vista que tais mercadorias não eram objeto de revenda.

Acrescentou que o fato dessa espécie de destinatário não ser considerado Consultora implicava na sua exclusão da inscrição única providenciada pelo autuado junto à SEFAZ/BA, confirmando a adequação de seu procedimento nas remessas para dita pessoa física.

Repisou a incorreção do entendimento exarado na Decisão hostilizada, no sentido de que o autuado passou a ser substituto tributário nas vendas de produtos a serem consumidos na Bahia, já que o ICMS-ST somente seria devido a este Estado quando houvesse operação subsequente de revenda, configurando fato gerador autorizativo da cobrança antecipada do imposto.

Entendeu restar demonstrada a não aplicabilidade, em casos que tais, do Convênio ICMS 45/99, logo, não sendo devido o ICMS-ST.

Concluiu apresentando um resumo dos argumentos deduzidos na peça recursal, assim dispostos:

- o crédito tributário constante do Auto de Infração, referente ao período de julho a dezembro de 2003, se encontra extinto pela decadência, nos termos dos artigos 156, V e 150, § 4º do CTN;
- as mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas na autuação destinavam-se a representantes comerciais contratadas para obter negócios em benefício do recorrente;
- as representantes comerciais não revendiam produtos, apenas realizavam a intermediação das operações comerciais entre o recorrente e as consultoras, sendo estas as responsáveis pela revenda, razão pela qual se apresenta indevido o ICMS-ST;
- os produtos recebidos pelas representantes seriam utilizados para demonstração, auxiliando o agenciamento de negócios, inexistindo operação subsequente, o que torna ilegítima a cobrança do ICMS-ST;
- as representantes não possuíam inscrição estadual na SEFAZ/BA, diferentemente das Consultoras, cujas operações estão amparadas pelo regime especial (DITRI 1.134/90), o que corrobora para a aplicação da alíquota interna no cálculo do ICMS relativo à operação interestadual.

Por último, requereu a improcedência do Auto de Infração, postulando, também, que as intimações e publicações deste processo fossem efetivadas em nome dos advogados subscritores, com endereço na Av. Brigadeiro Faria Lima, nº. 1.656, 11º andar, CEP 01451-918, São Paulo – Capital.

Através do despacho de fl. 1187, o processo foi encaminhado à Procuradoria Geral do Estado, para manifestação acerca da decadência suscitada pelo sujeito passivo, tanto na defesa, quanto no Recurso Voluntário.

O despacho do Procurador-Geral do Estado destacou que o entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009 não fora acolhido (fl. 1189), sendo o processo devolvido à PROFIS para análise segundo entendimento anteriormente adotado, o que se deu no Parecer de fls. 1190/1193, pela rejeição da decadência, por entender a ilustre Procuradora que “...para o caso em apreço,

conclui-se, sem rebouços de dúvida, que a falta de pagamento do imposto ou o imposto pago a menor, desloca o linde decadencial pra as balizas descritas no art. 173, I, do CTN e não do art. 150, §4º do mesmo Código, como alega o autuante.”

Meritoriamente, entendeu que os produtos recebidos pelos representantes para serem utilizados em demonstração, já foram devidamente valorados pelos autuantes, e excluídos, conforme confirmam os demonstrativos fiscais de fls. 174 a 204, permanecendo apenas os itens de mercadorias produzidas pelo sujeito passivo e destinadas à comercialização.

Em conclusão, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)

Consoante detalhadamente relatado, versa o presente Recurso Voluntário acerca do inconformismo do sujeito passivo com a Decisão de primeira instância, que julgou procedente as imputações antes transcritas, exigindo ICMS, acrescido de multa, em decorrência da falta de retenção e do correlato recolhimento, do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

A irresignação recursal suscita, preliminarmente, a aplicação do instituto da decadência, relativamente aos lançamentos com fatos geradores ocorridos no período de outubro a dezembro de 2002, por ter sido o Auto de Infração lavrado em 18/12/2008, e o contribuinte cientificado em 28/12/2008, nesse passo, sustentando o seu enquadramento no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, este relator já firmou seu posicionamento derredor da aplicação do instituto da decadência em processos similares, sendo plausível o enquadramento do caso concreto no art. 150, § 4º, em vez do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, vez que, de acordo com os documentos que sustentaram a autuação, confirma-se a existência de pagamento parcial do ICMS.

Assim é que, adoto como fundamento deste Voto, o objetivo e bem exposto argumento lançado em decisões do ilustre Conselheiro Fabio de Andrade Moura, exemplificativamente naquela proferida através do Acórdão nº 0184-11/12, *verbis*:

(...)

“Com relação à decadência suscitada, cumpre registrar, inicialmente, que não se trata de 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.

Sucedendo que o legislador pátrio, ao definir os prazos decadenciais, nem sempre utilizou a 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. A primeira delas, 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 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 paraфисcais” (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, e 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 dos precedentes que ensejaram 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, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, 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. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

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 vênha 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, o crédito tributário que se pretende constituir por intermédio deste Auto de Infração refere-se à utilização de crédito fiscal em montante superior ao devido relativamente às operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, irregularidade apurada pelo auditor fiscal a partir da verificação de que a base de cálculo utilizada pelos estabelecimentos remetentes de outros Estados foi calculada em desacordo com as normas constantes da Lei Complementar nº 87/96.

Verifica-se, de logo, que o crédito fiscal lançado no conta-corrente do contribuinte não foi integralmente indevido, mas apenas uma parte sua, o que significa que a compensação feita entre créditos e débitos do ICMS estava, em parte, correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente revista 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, o direito potestativo de constituir o respectivo crédito tributário quanto aos fatos geradores anteriores a junho de 2008, irremediavelmente tragado pela decadência (intimação ao Auto de Infração em 27/06/2008).

*Ante o exposto voto pelo **acolhimento da decadência** suscitada pelo recorrente, para declarar extinto o crédito objeto deste lançamento de ofício, quanto aos **fatos geradores anteriores a junho de 2008.**”*

Nesse contexto, acolho a tese de aplicação do instituto da decadência, no que pertine aos fatos geradores ocorridos no período de outubro a dezembro de 2002, conseqüentemente, extinguindo a exigência fiscal.

Ultrapassada a preliminar de aplicação da decadência, vencida por maioria dos votos, para o lançamento fiscal em julgamento, passo a analisar o mérito da autuação, apresentando-se as razões recursais repetitivas daquelas consignadas na impugnação, verificando-se não ter o autuado trazido à colação nenhum fundamento novo ou documento hábil capaz de modificar a Decisão farpeada ou afastar a imputação imposta.

Com efeito, fácil é se constatar que a petição do Recurso Voluntário se consubstancia na tese de inexistência de operação de revenda porta-a-porta subsequente, sob o fundamento de que as remessas de produtos correspondentes às notas fiscais relacionadas no Auto de Infração destinavam-se a representantes comerciais que não revendem e sim os utilizam para demonstração, a qual foi devidamente enfrentada na Decisão guerreada, tendo a JJF procedida a análise de todos os argumentos contrapostos para a infração constante do aludido Auto e julgado, acertadamente, pela total procedência da imputação.

Vale destacar ter restado demonstrado nos autos que os autuantes, ao procederem à apuração dos fatos geradores da imputação, excluíram da exigência fiscal os materiais comprovadamente destinados à realização de serviços pelos destinatários, mantendo no levantamento apenas os itens relativos a mercadorias produzidas pelo sujeito passivo destinadas a comercialização.

Com efeito, a confrontação dos demonstrativos fiscais dos autuantes (fls. 08 a 53) com os elementos apresentados pelo contribuinte na sua peça impugnatória (fl. 107) confirmam a exclusão desses itens da autuação, destarte, comprovada a inclusão tão-somente dos itens fabricados pelo contribuinte destinados à comercialização.

Ademais, dúvidas inexistem sobre a condição do recorrente de substituto tributário nas vendas de produtos a serem consumidos no Estado da Bahia, conforme pressagia o Regime Especial concedido pelo Parecer DITRI 1.134/90 vigorante na oportunidade dos fatos geradores da autuação, aliás, fato admitido pelo próprio autuado.

Em suma, a par do meu posicionamento acerca da decadência, adoto, na íntegra, o decisório proferido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, corroborado pelo Parecer da douta PGE/PROFIS, entendendo já terem sido todos os argumentos corretamente analisados e apreciados na oportunidade do julgamento de 1ª Instância, cuja Decisão se afigura incensurável no particular, posto que proferida em consonância com os ditames legais.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão de primeiro grau, na linha da PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência)

Em que pese a excelente fundamentação contida Acórdão nº 0184-11/12 de autoria do Conselheiro Fabio de Andrade Moura, a qual foi adotada pelo ilustre Relator, divirjo do seu posicionamento conforme passo a expor.

Na situação presente, conforme relatado, o recorrente deixou de fazer a retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo a saídas destinadas a representantes (não possuem inscrição estadual),

promotoras de vendas e vendas diretas ao consumidor, por entender que tais operações não estariam submetidas ao regime da substituição tributária.

Logo, não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no art. 173, I do CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B, §5º do COTEB (Lei nº 3.956/81) que “*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*”.

Ressalto que conforme Decisão em outros julgamentos, a exemplo do Acórdão CJF 0268-11/12, este Conselho adotou o posicionamento firmado pela Procuradoria Geral do Estado (PGE), no sentido de que enquanto não for alterada a regra prevista no art. 107-B, §5º da Lei nº 3.956/81 (COTEB), para constituir crédito tributário do ICMS, pela Fazenda Pública Estadual, a contagem do prazo será feita 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.

Não tendo havido retenção nem recolhimento do tributo, relativo às operações objeto da autuação, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário por meio de lançamento de ofício começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte, àquele em que expirou o prazo para a homologação expressa, pelo Fisco (Resp. 63.329-2/PR, STJ, 1ª T, u., 17.5.95; Resp. 63.308/-SP, STJ, 1ª T, u., 4.12.95), conforme estabelece o art. 173, I, do CTN.

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 18/12/07, os créditos constituídos relativos ao exercício de 2002, ou seja, os fatos geradores que ocorreram no período de 01/01/02 a 31/12/02 só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/08. Por isso, rejeito a preliminar de decadência suscitada e acompanho o voto do Relator em relação à Decisão quanto ao mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **080556.0003/07-4**, lavrado contra **NATURA COSMÉTICOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.509,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de Decadência)

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

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS