

PROCESSO - A. I. Nº 022227.0012/09-9
RECORRENTE - SOFT PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0136-03/10
ORIGEM - INFAS SERRINHA
INTERNET - 18/12/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0382-11/12

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADA. MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. MULTA. 2. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. O deficiente não contestou os dados numéricos e o mérito da autuação, tendo apresentado alegação apenas quanto à decadência. Infrações comprovadas. Infrações comprovadas. Rejeitada a preliminar de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 29/12/2009 para exigir ICMS no valor de R\$13.301,40 e mais a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por imputar sete infrações sendo objeto do apelo do contribuinte a decadência relativas àquelas dos exercícios de 2004, a saber :

INFRAÇÃO 2: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS, no período de janeiro de 2004 a julho de 2005. Valor do débito: R\$2.474,04. Multa de 50%. Demonstrativos às fls. 165/166 do PAF.

INFRAÇÃO 5: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias de outro Estado, nos meses de abril, julho e setembro de 2004 e maio de 2005. Valor do débito: R\$711,94. Multa de 50%. Demonstrativo à fl. 265 do PAF.

INFRAÇÃO 6: Recolhimento do ICMS antecipação parcial efetuado a menos, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias de outro Estado, nos meses de junho, agosto, setembro de 2004 e abril, junho, julho e agosto de 2005. Valor do débito: R\$942,53. Multa de 50%. Demonstrativos às fls. 294 e 307 do PAF.

Em Primeira Instância deste CONSEF a lide foi dirimida pela Procedência da acusação fiscal nestes termos, *verbis*:

(...) Analisando a preliminar de decadência suscitada pelo deficiente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2004, sendo alegado pelo deficiente que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores até 30/10/2004, fundamentando a sua alegação no art. 150, § 4º, do CTN, apresentando o entendimento de que, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial começa da data do fato gerador.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

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, tomado 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.*

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

Art. 28. *Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

§ 1º *Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 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.*

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2004 tinham prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2009. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2009, e o deficiente tomou ciência do Auto de Infração em janeiro de 2010, resta analisar a alegação do autuado de que se operou a decadência.

Existem duas correntes quanto ao termo de contagem do tempo para efeito de decadência. Uma corrente considera que o lançamento somente se perfaz com a intimação do sujeito passivo. A outra corrente sustenta o posicionamento no sentido de que, sendo o lançamento tributário um direito potestativo do Estado, para sua existência e validade não depende de nenhum ato por parte do sujeito passivo, por isso, é irrelevante a data de ciência do contribuinte no Auto de Infração.

Entendo que deve prevalecer o posicionamento daqueles que consideram o lançamento um direito potestativo do Estado. Por isso, concluo que o Auto de Infração foi lavrado dentro do prazo decadencial, em 29/12/2009, e nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo.

Ademais, de acordo com o parágrafo único do art. 173 do CTN, o direito a que se refere o mencionado 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”.

Por outro lado, o art. 26, II e III, do RPAF/BA estabelece que se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura, do Termo de Início de Fiscalização (inciso II) e Intimação, por escrito, ao contribuinte para prestar esclarecimentos ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização (inciso III), e conforme Termo de Intimação à fl. 13, o autuado foi intimado em 08/10/09.

Vale salientar, que o Auto de Infração é lavrado sempre que, mediante ação fiscal, for constatada infração à legislação tributária. Portanto, iniciado o procedimento fiscal e realizados os levantamentos de acordo com os roteiros de fiscalização, sendo apurado imposto a recolher, é lavrado o Auto de Infração, considerando que mediante o procedimento administrativo, se a autoridade verifica a ocorrência de fato gerador da obrigação correspondente, apura o valor do tributo devido e identifica o sujeito passivo, sendo a autoridade administrativa competente para constituir o crédito tributário pelo lançamento, conforme previsto no art. 142 do CTN.

Assim, na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa”.

Às fls. 384/396 consta o apelo do contribuinte mediante o qual reitera a tese exposta na impugnação de fls. 346/356. Relata as sete infrações contra si imputadas salientando que,

conforme comprovante anexo, efetivou o pagamento parcial do débito. Afirma que foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em janeiro de 2010, mês em que foi constituído o crédito do sujeito a lançamento por homologação relativo aos fatos geradores do período de 01/01/2004 a 31/12/2009, e que o lançamento quando teve ingresso no mundo jurídico já havia ocorrido a perda do direito do fisco de rever o lançamento por homologação dos fatos geradores do exercício de 2004, à luz do preceito do art. 150, § 4º do CTN, que transcreveu.

Repisa estar equivocado o entendimento do Relator, eis que o termo inicial do prazo decadencial de 05 anos para efetivar o lançamento é o dia da ocorrência do fato gerador, não se podendo cogitar em suspensão desse prazo no momento da lavratura do Auto de Infração, como é sabido, quando da regular notificação.

Destaca ser irrelevante a data de ciência do contribuinte no Auto de Infração, vez que é a partir da ciência deste e não da lavratura, ou seja, quando lhe é permitido conhecer o teor da acusação fiscal e que dizer o contrário é afrontar as garantias do contraditório e da ampla defesa.

Cita doutrina de Paulo de Barros Carvalho e de Ruy Barbosa Nogueira. Transcreve julgado do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como também do STJ e do TJ-BA.

Pontua que a própria fiscalização reconheceu os pagamentos parciais a justificar a aplicação da regra do art. 150, § 4º e não do art. 173 ambos do CTN, requerendo a exclusão dos lançamentos efetuados até 30/10/04, e o provimento do Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS proferiu Parecer às fls. 404/405 ressaltando que a jurisprudência é cediça de que somente se aplica a regra do art. 150, § 4º do CTN quando ocorre o pagamento antecipado, o qual, no caso, sob exame, disse ter inexistido, concluindo pelo Improvimento do apelo.

VOTO VENCIDO

O Recurso Voluntário versa, unicamente, sobre a insurgência do contribuinte quanto à decadência de constituição do crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2004, por entender se tratar a hipótese presente de lançamento por homologação, arrimando seus argumentos no art. 150, § 4º do CTN.

Com efeito, é sabido que o STF pôs fim a essa tão acirrada controvérsia, o que fez com a edição da Súmula Vinculante nº 08 veiculando posição definitiva acerca da prescrição e da decadência de que são matérias dentro da reserva da Lei Complementar.

Logo, dentro desse novo contexto jurisprudencial sobranceiro, a ilação única é de que os preceitos do COTEB, nesse sentido, não prevalecem por estarem, sabidamente, abaixo na linha hierárquica piramidal da legislação pátria na qual os ditames da Constituição Federal se espalham soberanos sobre todo o sistema positivo, sendo esta a posição externada pelo STF, norte que é da Decisão também deste CONSEF que dela não pode, como entendo, se divorciar, mas sim se curvar, em harmonia à supremacia posição daquela Corte máxima.

“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 PROVÍDIO. 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).

Enfrentando, assim, a discussão em derredor do termo *a quo* do prazo decadencial, se é coincidente ou não com o fato gerador e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte, a conclusão transpassa se trata de lançamento por homologação ou de lançamento de ofício.

Firmo entendimento de que, à luz das posições doutrinárias e jurisprudenciais assentes na contemporaneidade, somente pode ser fixado esse prazo como sendo o primeiro dia útil do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador SE NÃO HOUVER o pagamento do tributo, nem mesmo parcial, a teor do que prescreve o art. 173, I do CTN. Idem quando há prova de fraude, dolo ou simulação.

Entrementes, se houve o pagamento parcial, como sustenta o Recorrente e apresenta prova nos nesse sentido, a instruir o feito, há de aplicar a regra do art. 150 § 4º do mesmo diploma legal, sendo a decadência, como vale destacar, instituto jurídico que tem por finalidade a preservação da segurança jurídica sem socorrer o credor inerte, aplicando-se no caso em tela, a máxima latina "*dormientibus non succurrit jus*" (o direito não socorre a quem dorme).

Do cotejo do PAF examinado a partir da acusação fiscal, deflui-se que relativamente ao exercício de 2004, as infrações que estão sendo imputadas concernem ao pagamento a menor do ICMS – infrações 2 e 6 -, o que significa que houve o pagamento do tributo, ainda que parcialmente a atrair, por conseguinte, a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, como legitimamente postulado pelo sujeito passivo.

No que toca à infração 3, que é relativa à falta de recolhimento do tributo na antecipação parcial e não recolhimento a menor, nada a alterar na Decisão de base, que fica mantida.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para acolher a preliminar suscitada e assim declarar extinto o crédito relativos aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004 relativos às infrações 2 e 6.

VOTO VENCEDOR

Em que pese o voto proferido pela Relatora, entendo que não se vislumbra a decadência suscitada pelo sujeito passivo, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2009 em relação a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, diante da regra disposta no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação repetida no artigo 107-B do Código Tributário Estadual (COTEB), aprovado pela Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, ao qual não cabe a este órgão julgador negar vigência, nos termos do artigo 167 do RPAF/BA:

"Art. 107-B

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

Por outro lado, a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008 e publicada no DOU de 20/06/2008 – declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às

contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*”

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

1. da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, por meio do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 8 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial comungando com o apresentado pelo recorrente;
2. do entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, mediante o Parecer CFS nº 02/2008;
3. do despacho exarado pelo Procurador Geral do Estado da Bahia, datado de 03/11/11, em resposta a Consulta por mim formulada, quando titular do cargo de Presidente deste Conselho de Fazenda Estadual, manifestando-se pela necessidade de elaboração de “*minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.*”

Ante o exposto, voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da preliminar de decadência e, no mérito, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto a preliminar de decadência de mérito aplicada nas infrações 5 e 6, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 022227.0012/09-9, lavrado contra **SOFT PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.358,41**, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.474,04 e 60% sobre R\$10.827,36, previstas no art. 42, incisos I, “b”, item 3 e II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$57,01**, prevista no art. 42, XI, da mesma Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa, Fabio de Andrade Moura e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA/VOTO VENCIDO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS