

PROCESSO - A. I. Nº 279459.0005/11-5
RECORRENTE - AVON COSMÉTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0317-05/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 17.12.2012

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0047-13/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL REFERENTE ÀS ENTRADAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. **b)** NA CONDIÇÃO DE DESTINATÁRIO, RELATIVO AO FRETE, ORIUNDO DE OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. Imputações não impugnadas em relação ao mérito. Não acolhida a arguição de decadência, pois o lançamento está em consonância com o prazo previsto pela Lei nº 3.956/81 (COTEB). Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 279459.0005/11-5, lavrado em 29/08/2011 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$6.058.110,32, acrescido de multas, em relação a fatos geradores do ICMS ocorridos no período de janeiro de 2006 a maio de 2011, em razão de cinco irregularidades.

Tendo o contribuinte recolhido a totalidade do débito lançado de ofício que foi objeto das imputações 3, 4 e 5, e parte do débito referente às imputações 1 e 2, então apenas parte do crédito tributário decorrente destas duas irregularidades é atingida pelo teor tanto da impugnação originária, quanto do Recurso Voluntário.

INFRAÇÃO 1 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.894.244,16, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.776.551,86, oriundo de operação não tributada de serviço de transporte intramunicipal.

O contribuinte, às fls. 159 a 171, não se insurgindo contra o mérito das imputações, alegou a ocorrência de decadência quanto à parte do período objeto do lançamento, contrapondo-se à existência do direito de a Fazenda Estadual exigir o imposto relativo ao período anterior a 28/08/2006. Aduziu que recolhera o crédito tributário reclamado no Auto de Infração e que não fora atingido pelo período que teria sido atingido por decadência, utilizando-se da redução de penalidade prevista legalmente para tal pagamento.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 182 mantendo a autuação.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0317-05/11. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

Trata-se de lançamento de ofício para exigir o ICMS, no montante de R\$ 6.058.110,32, relativo a cinco infrações, sendo que todas foram reconhecidas recolhidas pelo autuado, com exceção dos valores que entende que operou a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário, relativo ao período compreendido entre 01/01/2006 e 28/08/2006 das infrações 01 e 02.

Da análise das razões de defesa, na qual o sujeito passivo reconhece que são verossímeis os fatos elencados pelo autuante no Auto de Infração, se verifica que o autuado não se insurge contra o mérito das exigências tributárias, mas, tão-somente quanto às exigências relativas ao período compreendido entre 31/01/2006 e 28/08/2006, por entender que, com a lavratura do Auto de Infração em 29/08/2011, com ciência em 30/08/2011, já havia operado a decadência do direito de o Fisco baiano constituir o crédito tributário relativo ao citado período, nos termos previstos no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, do que cita decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Deixo de acatar a preliminar de decadência relativa aos créditos exigidos no período compreendido entre 01 de janeiro e 28 de agosto de 2006, pois decorrente da previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...”, a legislação pertinente no Estado da Bahia, ínsita no § 1º do art. 28 da Lei. nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário.

Há de se ressaltar que cabe a autoridade julgadora cumprir a legislação baiana, até o momento em que haja propositura do Secretario da Fazenda de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal. Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 29.08.2011, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2006.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo-se homologar as quantias já recolhidas.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 224 a 234, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em apertada síntese, o Recorrente novamente descreve as imputações e volta a dizer que os débitos lançados referentes às competências de 31 de janeiro de 2006 a 28 de agosto de 2006 teriam sido atingidos pela decadência, não podendo mais ser objeto de cobrança, narrando ter efetuado, como prova de sua boa-fé, o recolhimento dos valores referentes ao período de 30 de setembro de 2006 a 31 de maio de 2011.

Relata que “a Decisão exarada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual julgou totalmente procedente o lançamento sob o argumento de que “... pois decorrente de previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que ‘Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...’, a legislação pertinente no Estado da Bahia, ínsita no § 1º do art. 28 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário. (...)”

Novamente argui que o lançamento não poderia subsistir em razão da decadência dos valores lançados em 29/08/2011, relativos ao período de 31/01/2006 a 28/08/2006, porque, ao contrário do afirmado no Acórdão recorrido, o prazo decadencial a ser aplicado seria o constante no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Discorre sobre o tema com os mesmos argumentos já expostos no Relatório do Acórdão de primeiro grau.

Afirma que foi reconhecido, pelo julgador administrativo de primeira instância, que o crédito tributário discutido está sujeito ao lançamento por homologação. Aduz que a Constituição da República dispõe, em seu art. 146, III, “b”, que as normas gerais sobre prescrição e decadência devem ser regidas exclusivamente por meio de lei complementar. Que, assim, o Código Tributário Nacional – CTN dispõe, em seu art. 150, § 4º, que copia, que nos casos em que o sujeito passivo antecipa o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador. Que dispõe, ainda, que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos. Que após decorrido o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, extinto estaria o crédito tributário. Que o artigo 168 do CTN, que versa sobre o prazo para os contribuintes requererem a restituição de valores pagos a maior ou indevidamente, corroboraria este seu entendimento. Que a Lei Complementar nº 118/05, a fim de interpretar o disposto nesse artigo, dispõe que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei. Que se a extinção do

crédito tributário, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado, tendo o contribuinte o prazo de cinco anos a partir disso para pleitear a restituição de pagamentos indevidos, o mesmo prazo deveria ser concedido ao Fisco para a constituição de créditos decorrentes de diferenças apuradas. Cita Decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.259.346/SE, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13/12/2011.

Aduz que, dessa forma, ao contrário do que afirma o Acórdão recorrido, não poderia uma lei ordinária estadual alterar o termo inicial do prazo de decadência, como fez o Estado da Bahia. Que, ao editar a Lei nº 3.956/81, mais especificamente o seu art. 28, § 1º, o legislador baiano alterou o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, afrontando o que preceituaria o artigo constitucional. Que esta alteração promovida pelo Estado da Bahia, implicitamente, promove a dilatação do prazo decadencial, extrapolando o limite de 5 anos definido pelo CTN.

O Recorrente afirma que a lei a que se refere o art. 150, §4º, do CTN, só poderia reduzir o prazo de cinco anos baseada no reconhecimento da suficiência de menor período para o exercício do poder de controle, mas não o de excedê-lo, pelo que os cinco anos seriam o limite do prazo decadencial. Cita doutrina.

Aduz que só seria possível a cobrança, pelo Auto de Infração objeto da lide, relativa a fatos geradores ocorridos a partir do mês de setembro de 2006, porque para os fatos geradores ocorridos entre 31 de janeiro de 2006 a 28 de agosto de 2006 entende que deveria ter havido a lavratura do Auto de Infração até 31 de janeiro de 2011, para o primeiro, e 28 de agosto de 2011, para o último. Que, dado que o Auto de Infração objeto da lide foi lavrado em 29 de agosto de 2011, os créditos relativos ao período de 31 de janeiro de 2006 a 28 de agosto de 2006 teriam sido alcançados pela decadência, estando extintos. Afirma ser de rigor jurídico a reforma do Acórdão recorrido para, reconhecendo que o prazo decadencial de cinco anos deveria ser aplicado na forma do §4º do artigo 150 do CTN, cancelar-se os lançamentos referentes aos períodos de apuração anteriores a setembro de 2006.

Conclui pedindo o provimento do Recurso para cancelar os créditos referentes ao período de 31 de janeiro de 2006 a 28 de agosto de 2006, porque os créditos tributários relativos a esses períodos já se encontrariam extintos em razão de ocorrência da decadência do direito do Fisco baiano de constituí-los; cancelamento dos créditos referentes ao período de 30 de setembro de 2006 a 31 de maio de 2011, porque pagos, com a consequente extinção e arquivamento dos autos do processo administrativo; e reitera o pleito constante da Impugnação, para que as intimações e publicações deste processo sejam feitas em nome do Recorrente, no endereço que indica.

A PGE/PROFIS, por intermédio da digna Procuradora Maria José Coelho Sento Sé, emite Parecer às fls. 238 a 240 aduzindo considerar ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido. Afirma que as imputações estão claras e alicerçadas na legislação. Que o contribuinte não contesta o mérito das imputações, nem os valores apurados, e por isto as exigências fiscais não carecem de reforma.

Aduz que a lei estadual, COTEB, em seu artigo 107, em conformidade com a previsão do §4º do artigo 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao dia da ocorrência do fato gerador. Que, assim, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores mais remotos, do exercício de 2006, teve início em 01/01/2007. Que portanto, contando-se cinco anos a partir de primeiro de janeiro de 2007, a autuação realizada em 29/08/2011, com cientificação do autuado em 30/08/2011, ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a alegação de decadência.

A digna Procuradora expõe ser interessante esclarecer que embora o §4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial dos tributos sujeito a lançamento por homologação deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, tal prazo estaria adstrito à hipótese de tributo lançado e recolhido a menos pelo sujeito passivo, e que, depois de ultrapassados os cinco anos previstos na lei, não fosse objeto de lançamento de ofício pelo Fisco. Que, na hipótese em tela, o

contribuinte não recolheu o tributo e a fiscalização realizou o lançamento de ofício, sendo, por via de consequência, aplicável o artigo 173, I, do CTN, que determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Que, ademais, o artigo 107 do COTEB determina, em seu artigo 107-A, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário em consonância com os termos do artigo 173 do CTN, sendo aplicável o §4º do artigo 150 do mesmo Código na hipótese de a lei do ente tributante não estipular prazo à homologação.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Em sustentação oral na sessão de julgamento, o patrono do contribuinte expôs ratificar os termos do Recurso Voluntário, afirmando que este esgotou a abordagem do tema.

O ilustre Procurador José Augusto Martins Júnior, presente à sessão, acompanhou os termos do Parecer da PGE/PROFIS constante dos autos.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar parcialmente a Decisão da 1ª Instância, alegando decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2006 a 28/08/2006. O contribuinte não discute o mérito das imputações.

Preliminarmente assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Não merece reparo a Decisão recorrida.

Embora haja discussão, na doutrina, acerca da existência do lançamento por homologação, ou do lançamento ser atividade vinculada, ato da administração, tal discussão não está em pauta, embora tenha sido tocada no Recurso Voluntário. Para efeito deste julgamento, entendo que na situação em lide se trata de lançamento por homologação, tal como exposto na Decisão *a quo*.

A decadência foi alegada em relação a fatos geradores objeto do Auto de Infração, lavrado em 29/08/2011, mas apenas em relação a fatos do exercício de 2006, dentre outros aspectos 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. 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, objeto da argüição de decadência, foram relativos a fatos geradores ocorridos no exercício de 2006 e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2012, independentemente da data de cientificação do sujeito passivo, que é ato praticado pela administração pública já posteriormente à realização do lançamento de ofício.

Assim, por este aspecto entendo que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi efetivado em 29/08/2011.

Quanto ao argumento, já discutido neste Conselho, acerca da aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

Acórdão CJF nº 0130-11/11:

“VOTO

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência argüida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 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 esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

(...)

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma 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.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Pelo exposto, comungo do teor do Parecer da PGE/PROFIS no sentido do Não Acolhimento da alegação quanto a se ter operado a decadência.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE (Preliminar de decadência)

Em que pese o brilhantismo do voto da relatora, divirjo do seu entendimento quanto à preliminar de decadência, pois entendo que assiste razão ao Recorrente, uma vez que, no que se refere às infrações 01 e 02, houve o pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º, do CTN, devendo ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como *dies a quo* da contagem do prazo decadencial.

Veja-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

[...]

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

[...]

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Conforme determinado na Constituição Federal (art. 146, III, "b"), a decadência do crédito tributário é matéria reservada à lei complementar. Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

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

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

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

Frise-se que a Súmula Vinculante nº 08, a qual vincula também a Administração Pública, conforme determina o art. 103-A, da CF/88, cristalizou 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 à 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.*

[...]

(RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008). (grifamos)

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”.

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. 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.

Sabe-se bem que efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete da súmula, não atingindo a sua 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. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF edite uma súmula vinculante específica para o caso da legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma incontestada nos Tribunais Superiores.

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

Veja-se que o CTN prescreve as normas de decadência em dois dispositivos: art. 173, I, e art. 150, §4º, a seguir transcritos, in verbis:

“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”.

“Art. 150. (...)

§ 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”.

Ou seja, há, no CTN, duas regras distintas referentes à definição do termo a quo do prazo decadencial; cabendo ao intérprete definir quando ele coincide com o fato gerador (lançamento por homologação) e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte (lançamento de ofício).

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

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. 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.*

[...]

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”.

(...)

- 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;*

(...)

- 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;

As infrações 01, 02, 03 e 04 se referem ao recolhimento a menor do imposto e à utilização indevida de crédito fiscal, o que implica dizer que o contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido. Veja-se que a compensação crédito/débito lançada na conta corrente do contribuinte estava em parte correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente prevista no art. 156, II, do CTN. Na apuração mensal do ICMS, o contribuinte lança os seus créditos e débitos e encontra, ao final do mês, um saldo devedor ou um saldo credor de imposto, logo, ainda que tenha utilizado algum crédito indevidamente, é fato que o contribuinte realizou o pagamento antecipado a que alude o §4º do art. 150, do CTN.

Assim sendo, deve ser aplicada para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente extinto pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a Agosto/2006.

Destarte, acolho a preliminar de decadência para excluir os fatos geradores ocorridos antes de Agosto/2006, no pertinente às infrações 1, 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à preliminar de decadência, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279459.0005/11-5**, lavrado contra **AVON COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.058.110,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.626.403,82 e 100% sobre R\$431.706,50, previstas no art. 42, incisos II, “a”, VII, alíneas “a” e “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira, Oswaldo Ignácio Amador e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Vanessa de Melo Batista.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2012.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS