

**PROCESSO** - A. I. N° 281401.0052/09-9  
**RECORRENTE** - GYMEL COMÉRCIO DE METAIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0058-05/11  
**ORIGEM** - INFAC ATACADO  
**INTERNET** - 26.12.2012

**3ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF N° 0066-13/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso, forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução. Rejeitada a preliminar de decadência. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO INCORRETA OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovado que parte das mercadorias se destinavam a contribuintes do imposto. Infração elidida em parte. Não acolhida a preliminar de decadência. Vencido o voto de relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida o presente de analisar o Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 14/12/2009, no qual se exige ICMS no valor de R\$57.952,67, em razão das seguintes acusações:

INFRAÇÃO 1: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$56.936,82, relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Período fevereiro a maio, julho a novembro de 2004. Multa 60%;

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos ICMS no valor de R\$1.015,85, em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto situados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual. Período abril de 2004, julho a setembro de 2005. Multa de 60%.

Preliminarmente, às fls. 305 a 318 dos autos o autuado impugna o lançamento tributário, arguindo prejudicial de mérito em relação às ocorrências de 2004, com base no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional-CTN, por entendê-las decaídas de exigência tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado após cinco anos dos fatos geradores.

Quanto ao mérito, na infração 1 entende que sendo o ICMS um imposto não-cumulativo, conforme normas do art. 20 § 1º da Lei Complementar nº 87/96, para uso do crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias ou utilização de serviços, as únicas exceções se referem a mercadorias isentas ou que não sofram incidência do imposto, que segundo entende, não é o caso em lide. Cita que apesar do art. 100 do RICMS-BA ampliar as exceções previstas, este dispositivo

legal padece de inconstitucionalidade, uma vez que é vedado ao legislador infraconstitucional ampliar o alcance de norma constitucional.

Passando à infração 2, também a entende ilegal porquanto, informa, as Notas Fiscais nºs 12.141, 376, 516 e 586, objeto da presente ilação, diferem da acusação pois não tiveram como destinatários não contribuintes do ICMS.

Comenta acerca do crédito constituído com base na Nota Fiscal nº 12.141, que o mesmo se acha homologado tacitamente, consoante as razões de direito aduzidas na prejudicial de mérito (decadência).

A informação fiscal às fls. 330/332 apoiando-se nos artigos 965 e 966 do RICMS-BA, discorda da suscitada alegação de ocorrência de decadência.

Adentra ao mérito, e com relação à infração 1, diz que o agente passivo atua na atividade econômica do comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos, além de operações com deferimento; que somente realiza operações tributáveis utilizando o benefício da redução de base de cálculo de 80%, consoante disposto no art. 83, II do RICMS-BA. Dessa forma, considerando-se que as saídas não são tributadas na totalidade, ao se creditar integralmente do imposto destacado nas notas fiscais de entrada, o contribuinte contraria o disposto no art. 100, inciso II do RICMS-BA.

Com relação à infração 2, junta ao PAF os documentos fiscais de fls. 268 a 271 para confirmar que as saídas se destinaram a prestadores de serviços não inscritos no Cadastro Estadual de contribuintes do ICMS, do que resulta a alíquota incidente de 17%, conforme art. 50, inciso I, “b”, do RICMS-BA.

E com pertinência à multa, aponta que é a prevista na legislação.

Na Decisão, a i. JJF assim se manifesta:

*Frente ao questionamento do autuado quanto a decadência do direito do Fisco em lançar valores de fatos gerados até 17/12/2004, reproduzem o art. 150, §4º do CTN:*

*“O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:*

*(...)*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (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.*

*Disciplinando essa matéria, o §5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), dispõe:*

*Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

*Rejeitada a preliminar de decadência apresentada pelo autuado, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 14/12/2009, com ciência do autuado em 17/12/2009. Assim, os créditos tributários constituídos relativos aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01 a 31/12/2004 só estariam acobertados pelo instituto da decadência se o lançamento tributário ocorresse após 01/01/2010.*

*Realça que a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e que a determinação do art. 150, § 4º do CTN, se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. E sendo tanto a atividade fiscal do ICMS quanto a atividade administrativa judicante, vinculadas à legislação baiana e, mais especificamente, à interpretação da Ordem Legal dada pelo Poder Executivo a quem ambas atividades estão adstritas, até porque a atividade judicante no âmbito da Administração Pública visa o controle interno dos atos administrativos e não a substituir a função jurisdicional que, no Brasil, compete, com exclusividade, ao Poder Judiciário,*

*Expressa ter sido esse o entendimento do CONSEF em reiteradas decisões.*

*Passando à análise do mérito do lançamento tributário, transcreve comentários acerca das sujeições passivas.*

*A infração 1 trata de crédito fiscal do ICMS, imposto com natureza não cumulativa, cuja normativa específica se encontra no § 8º do art. 29 da Lei Estadual n. 7.014/96, conforme abaixo:*

**Art. 29.** Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

...  
**§ 8º** Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

Regulamentando a matéria do §8º acima, o art. 100 do Regulamento do ICMS da Bahia, assim dispõe:

**Art. 100.** O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

**II -** forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;

Denota que o contribuinte atesta que usou o crédito fiscal relativo às entradas, na íntegra, limitando-se a arguir a constitucionalidade da norma aplicada.

Comenta que a esse respeito, o art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, dispõe que a apreciação de constitucionalidade não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Entretanto, por entender a i. JJF que o dispositivo legal é plenamente legítimo e legal transcreve a seguinte análise.

“Como já exposto na apreciação da prejudicial de mérito, a função judicante no âmbito da Administração Pública se dedica ao autocontrole dos atos administrativos e é um plus que o Estado Democrático de Direito disponibiliza ao particular para que este, fazendo uso do direito de petição fundado no art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a” da Constituição Federal, obrigue o Estado Administração a proferir uma Decisão sobre a matéria impugnada em um processo de quase jurisdição, mas que, obviamente, se reserva às suas especificidades.

Este autocontrole é exercido através do processo administrativo que exprime a idéia de que os mecanismos de controle da legalidade dos atos administrativos devem obedecer a um princípio de jurisdicinalização tendo em vista que esse processo se desenvolve na mesma forma que nos tribunais, ressalvadas as especificidades decorrentes da natureza indispensável dos direitos em presença, seja da natureza não independente do órgão de julgamento por ser integrado na Administração, mas pressupondo a imparcialidade do órgão judicante.

Assim, embora sendo importante instrumento auxiliar para a concreção de uma justiça tributária eficaz, a função judicante no âmbito administrativo não substitui a função judicial que, no Brasil, é reservada ao Poder Judiciário. O julgador administrativo está vinculado à interpretação da Ordem Legal dada pelo Poder Executivo. Em matéria tributária, essa interpretação, majoritariamente, se traduz na regulamentação da lei específica e, em relação ao ICMS, na Bahia, essa regulamentação é dada pelo Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997, pelo que não acolho a tese de que o estorno proporcional de crédito tributário seria uma ampliação infraconstitucional indevida do §1º do art. 20 da Lei complementar nº 87/96, em face das razões que passo a expor.

De maneira geral, o art. 100 do RICMS-BA, contempla as hipóteses de obrigatório estorno de crédito ou anulação de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, entre as quais se inclui as operações objeto da infração 01, sendo que o STF, através da sua 2ª turma, nos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento, relator Min. Carlos Velloso e, através do Pleno, no Recurso Extraordinário nº 174.478-2, relator Min. Cezar Peluso, adotou o entendimento de que a redução da base de cálculo é espécie de isenção, enquadrada doutrinariamente no conceito de isenção parcial, in verbis:

“PROCESSUAL CIVIL AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL POSSIBILIDADE. I - O Tribunal reformulou seu entendimento quando do julgamento do RE 174.478/SP, Rel. para o acórdão o Min. Cezar Peluso, entendendo pela impossibilidade da compensação dos créditos relativos à entrada de insumos realizada com redução da base de cálculo, dado que consubstancia isenção fiscal parcial. II - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expendidas na Decisão ora atacada, que deve ser mantida. III - Impossibilidade de concessão de efeito suspensivo ao agravo de instrumento, dada a excepcionalidade da medida. IV - Agravo regimental improvido. (AI-AgR 449051 / RS - RIO GRANDE DO SUL AG. REG .NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)

*PROCESSUAL CIVIL EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO: REDUÇÃO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INAPLICABILIDADE. I. - Embargos de declaração opositos à Decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II. - O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 174.478/SP, Relator para o acórdão o Ministro Cézar Peluso, entendeu que não viola o princípio da não-cumulatividade a exigência de estorno do crédito do ICMS relativo à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Além disso, considerou que a referida redução corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b, da Constituição Federal. III. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento deste. (AI-ED 497755 / PR – PARANÁ BEM .DECL. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)"*

Ressalta que esta orientação permanece vigente, como se pode extrair de novos precedentes, conforme e.g., RE 434.624-EDcl – AgR. rel. min. Cármen Lúcia, Primeira Turma, DJe de 27.11.2009, AI 661.957 – AgR. rel. min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe de 29.10.2009 e AgR no RE 445.065 – MG, min. Joaquim Barbosa, DJe de 29.04.2010.

Portanto, embora o legislador a tenha separado em incisos, o artigo 100 do RICMS-BA, cuida de equalizar o ICMS no que se refere ao princípio da não-cumulatividade, inclusive na existência de operações de saídas sob isenção tributária, total ou parcial, mas que foram tributadas na entrada, vez que o mecanismo de ajuste pelo estorno previsto no caput do artigo na mesma proporção dos créditos do imposto relativos às entradas em função de operações de saídas totalmente isentas ou não tributadas (inciso I) ou em função de isenção parcial no conceito de base de cálculo reduzida (inciso II), está perfeitamente de acordo com espírito do ICMS, que é o de sujeição ao princípio da não-cumulatividade.

*Na doutrina, as reduções de base de cálculo são comumente chamadas de isenções parciais. Pontes de Miranda ocupou-se da espécie:*

*"As isenções são totais e parciais. Dizem-se parciais as isenções que deduzem do percentual do imposto ou do imposto fixo. As isenções totais são preexcludentes da imposição: o imposto não recai no objeto ou no negócio jurídico a que se refere a regra jurídica de isenção". (Miranda, Pontes de. Questões Forenses, Rio de Janeiro, Borsoi, tit. I, p. 50.*

Souto Maior leciona que as isenções podem classificar-se em totais e parciais:

*"As isenções totais excluem o nascimento da obrigação tributária enquanto que nas isenções parciais, surge o fato gerador da tributação, constituindo-se, portanto, a obrigação tributária, embora o quantum do débito seja inferior ao que normalmente seria devido se não tivesse sido estabelecido preceito isentivo".*

E arremata: "A isenção parcial consiste, mais propriamente, numa redução ou bonificação do débito tributário..." (Borges, José Souto Maior. Isenções Tributárias. p. 281.

As isenções podem reverter-se de diversas modalidades técnicas, segundo o elemento de quantificação da relação tributária que se utiliza para provocar o efeito liberatório desejado, podendo, assim, falar-se em bonificações na base de cálculo, nos tipos de gravame ou na alíquota. (*idem, ibidem*).

Assim, quando se trata de estorno de crédito em função de operações de saídas subsequentes com isenção, não-incidência e/ou redução de base de cálculo, este CONSEF tem entendimento pacificado quanto à legitimidade e legalidade da exigência do estorno de crédito proporcional a essas saídas, por força da norma constitucional veiculada através do art. 155, §2º, inc. II, letras "a" e "b" da CF/88, de aplicação imediata irrestrita, salvo hipóteses de manutenção expressamente previstas na legislação de regência do tributo, o que não é o caso em apreço.

Deste modo, com base no §1º do RPAF, inclusive considerando que o próprio contribuinte admite que usou todo o crédito fiscal destacado nas notas fiscais de entradas e que o fato refere-se a operações subsequentes amparadas por isenção na modalidade parcial, e que este instituto, seja total ou parcial é tratado no mesmo dispositivo legal, o qual foi indicado no Auto de Infração, é fato que quando existentes saídas subsequentes, como as previstas no art. 100 do RICMS, o contribuinte obrigatoriamente deve estornar o crédito fiscal na proporção dessas saídas.

Ora, conforme transcrevemos acima, a matéria em questão e objeto da infração 1 está perfeita e claramente definida na legislação tributária, em especial, no RICMS-BA, pelo que, analisando as provas autuadas estou plenamente convencido do cometimento da infração pelo contribuinte autuado, devendo, portanto, ser mantida integralmente".

Voltando ao mérito, quanto à infração 2, verifica de fato que nas notas fiscais de fls. 268 a 271 (Notas Fiscais nºs 12.141, 376, 516 e 586 que acobertam as saídas de mercadorias objeto da autuação), não constam as necessárias inscrições dos seus destinatários nos cadastros de contribuintes do ICMS, e o impugnante não carreou aos autos as necessárias comprovações, como dispõe o art. 123 do RPAF, que, no caso, seriam as indicações de que tais destinatários das notas fiscais são contribuintes do ICMS.

Realça que a matéria objeto da infração 2, está disciplinada no art. 15, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e no art.50, inciso I, alínea “b” do RICMS-BA, abaixo transcritos, o que, também, considerando o conjunto dos autos, leva à convicção da subsistência da infração em tela.

**Art. 15.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

**I - 17% (dezessete por cento):**

...

**b) nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto;**

**Art. 50. As alíquotas do ICMS são as seguintes:**

**I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente:**

...

**b) nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto;**

Considera que a) a descrição dos fatos infracionários e as respectivas capitulações legais são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; b) não houve falta de motivação, vez que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário; c) foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu o seu direito de ampla defesa e contraditório, haja vista que na Defesa o autuado se manifestou ciente e conhecedor das acusações; d) foram obedecidos os prazos previstos legalmente e os levantamentos foram realizados com base em informações do próprio autuado e que estes estão em consonância com os dados constantes dos livros fiscais juntados aos autos, não havendo elemento trazido pela defesa que prove o contrário das acusações fiscais; e) o Auto de Infração atende plenamente às disposições do art. 39 e está acompanhado dos documentos indicados no §4º do art. 28, ambos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, o que leva a constatar como inteiramente subsistentes as infrações que compõem este lançamento tributário de ofício.

Com referência às multas sugeridas em face do descumprimento das obrigações principais, nada tem a reparar por quanto são as tipificadas na Lei 7.014/96 para as ocorrências que estão devidamente configuradas nos autos.

Pelo exposto, julga pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O Recurso Voluntário ofertado pelo recorrente enfrenta por outra vez a prejudicial de mérito, firmando que sendo o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação, cabe evidenciar a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, sob o manto do qual resulta definitivamente extinto o crédito tributário. Dessa forma estariam tacitamente homologadas todas ilações contidas na infração 1.

Cita que os lançamentos tributários não previstos com sujeição à homologação, é que teriam, ao amparo do art. 176, CTN, o prazo de cinco anos contados a partir do inicio do exercício seguinte ao do fato gerador.

Cita, ainda, que apesar do art. 90 do RICMS/BA ampliar o prazo previsto e estabelecido pela Lei Complementar (CTN), o mesmo padece de inconstitucionalidade, uma vez que, consoante o art.146, III, “b” da CF/88, a decadência do direito de lançar é matéria privativa da LC.

Firmando o entendimento já pacificado no STF acerca de inconstitucionalidades à Lei Complementar, transcreve Ementa, e pugna pelo reconhecimento da ocorrência da homologação tácita de todas as ilações, cujo fato gerador tenha ocorrido até 17/12/2004, ou sejam, toda a infração 1, e a primeira da infração 2.

Requer a declaração de decadência dos créditos ora vergastados.

Adentrando ao mérito dos lançamentos, indica o recorrente os art.19,20 §1º da LC/87, aduzindo que a Lei Complementar regulamentadora do ICMS ratificou a sua não-cumulatividade, que se dará pela compensação a ser realizada pelo contribuinte, entre os impostos surgidos pelas entradas e pelas saídas de mercadorias. Vedando, portanto ao legislador infraconstitucional ampliar o alcance das mesmas, sejam nas hipóteses de isenção e da não incidência, situações nas quais o contribuinte deveria estornar o imposto objeto do creditamento.

Em que pese, continua o recorrente, o art. 100 do RICMS/BA ampliar as exceções da norma em apreço, apresenta-se o vicio da inconstitucionalidade, um atentado contra o Princípio da Hierarquia das normas, fundamento de todo o ordenamento pátrio.

Transcreve doutrinas de SACHA CALMON e ROQUE ANTONIO CARRAZA, além de ementas de decisões judiciais para sustentar o argumento defensivo.

Da infração 2, expõe que as Notas Fiscais nºs 12141, 376, 516 e 586, não tiveram como destinatários não contribuintes do ICMS, restando evidente a legalidade de seus recolhimentos com alíquota interestadual. Com respeito à Nota Fiscal nº 12141, cumpre ratificar sua homologação tácita, consoante razões de direito anteriormente aduzidas, bem como das demais visto se destinarem a contribuintes do ICMS.

Comenta o caráter confiscatório da multa, e violação ao princípio de vedação ao Confisco, relatando extensa matéria descriptiva a respeito.

Requer seja julgado improcedente o Auto de Infração em comento, consoantes razões já expostas. Subsidiariamente pugna pela declaração de ilegalidade e consequente revisão da multa aplicada,

Entende que a multa pelo descumprimento da obrigação principal é abusiva e confiscatória. Nesse sentido, transcreve ementa do STF.

Concluindo, requer:

- a) Seja reconhecida a ocorrência da homologação tácita de todas as ilações, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 17.12.2004;
- b) Acaso superado o pleito “a”, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração por falta de amparo fático ou legal, consoante as razões avultadas;
- c) Subsidiariamente, pugna pela declaração da ilegalidade e consequente revisão da multa.

No âmbito da PGE/PROFIS, opinativo às fls. 367 verifica existir alegação de Decadência nos presentes autos, os quais deveriam voltar ao CONSEF no aguardo de manifestação conclusiva acerca do tema, pelo i. Procurador Geral do Estado a quem foi dirigida consulta formal.

Às fls. 368, i. Procuradora encaminha os autos ao gabinete do Procurador Chefe da PGE/PROFIS.

Em Despacho às fls. 369, o i. Procurador Geral do Estado informa que a revisão de Parecer suscitada no PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, devendo os processos sobrestados serem analisados de acordo com anterior entendimento da PGE/PROFIS. O mesmo acolhe sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe, determinando retorno do expediente à PROFIS para elaboração de minuta de projeto de lei, alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar divergências quanto a prazos estabelecidas entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.

O Parecer às fls. 370 e 371 da lavra da i.procuradora Dra. Maria Dulce Baleiro Costa aponta que o inicio do prazo decadencial em relação aos fatos gerados em 2004, deu-se em 01 de janeiro do ano seguinte, de 2005, consoante art. 107 do COTEB e previsão do art. 150, § 4º do CTN. Portanto, lavrado o Auto de Infração em 14/12/2009, deverá ser afastada a alegação de decadência.

Em relação ao estorno de crédito fiscal proporcional à redução da base de cálculo das saídas, já objeto de manifestação anterior da PGE/PROFIS, a qual entendeu conforme STF que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial, portanto dentro da hipótese prevista para o estorno do crédito conforme LC 87/96. E transcreve a Ementa correspondente, dado o entendimento do STF ainda ser atual.

Pelo exposto, a i. procuradora opina pelo Não Provimento do Recurso.

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

De conformidade ao visto nos autos em comento, as acusações fiscais referem-se a duas situações de débito em que incorreu o acusado ora recorrente, e que consistiram em:

INFRAÇÃO 1: Não efetuou estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$56.936,82, relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo,

no valor correspondente à parte proporcional da redução, no período de fevereiro a maio, julho a novembro de 2004. Multa 60%;

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos ICMS no valor de R\$1.015,85, em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto situados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual. Período abril de 2004, julho a setembro de 2005. Multa de 60%.

Na apreciação da preliminar de nulidade invocada, observo que na constância de seu Recurso voluntário, o recorrente desenvolve citações legais, ao longo das quais depreende-se entender e se firmar convictamente de que a quase totalidade dos lançamentos fiscais componentes da acusação, se achavam abrigados pela Decadência, eis que desde a época das datas-bases desses lançamentos, até a data do Auto de Infração em lide (14/12/2009), já haviam decorridos 05 anos, dentro dos quais a SEFAZ não tendo se manifestado, conforme a Lei deu azo à ocorrência da tácita homologação dos mesmos.

Displicendo citar ser cediço neste CONSEF, o julgamento de que tais ocorrências, à luz do quanto indica o COTEB/BA, considera que a data inicial de contagem de prazo para fins de enquadramento na decadência, se dá a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao do fato gerador do lançamento básico.

No entanto, atento ao quanto dispõem os presentes autos, no ambiente da PGE/PROFIS, denoto que;

- a) O opinativo às fls. 367 verifica que frente à alegação de Decadência, os presentes autos deveriam retornar ao CONSEF para aguardar manifestação conclusiva pelo i. Procurador Geral do Estado a quem foi dirigida consulta formal sobre o tema;
- b) Às fls. 368, i. Procuradora encaminha os autos ao gabinete do Procurador Chefe da PGE/PROFIS;
- c) Às fls. 369, o i. Procurador Geral do Estado informa que a revisão de Parecer suscitada no PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, e Despacha para que os processos sobrestados seriam analisados de acordo com anterior entendimento da PGE/PROFIS;
- d) Acolhe sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe, determinando retorno do expediente à PROFIS para elaboração de minuta de projeto de lei, alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar divergências quanto a prazos estabelecidas entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN;
- e) O Parecer às fls. 370 e 371 da lavra da i.procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa cumprindo o comando visto em acima, aponta que o inicio do prazo decadencial em relação aos fatos gerados em 2004, deu-se em 01 de janeiro do ano seguinte, de 2005, consoante art. 107 do COTEB e previsão do art. 150, § 4º do CTN. Portanto, lavrado o Auto de Infração em 14/12/2009, deverá ser afastada a alegação de decadência.

Destaco restar latente a insegurança procedural da forma como os fatos e as ocorrências se apresentam.

O Recurso em análise branda argumentos vigorosos, focando em já ter-se operado o instituto da decadência, tendo em vista que as exações fiscais acusadas padecem do poder de cobrança, transcorridos que foram os 05 anos de cada fato gerador, sem que o Estado, a tempo, tivesse se manifestado, de onde se depreende ter ocorrido a homologação tácita desses lançamentos.

Dentre diversas, a argumentação que me pareceu mais significativa e adequada trazida aos autos, foi a de não competir ao legislador infraconstitucional adentrar aos ditames da CF/88, ou em LC, na intenção de regular ou afetar os dispositivos regulamentares.

Consoante os ditames legais seguintes:

“O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (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.

E o §5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), dispõe:

*Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”,*

E o comento apresentado nos autos:

“ a legislação tributária do **Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e que a determinação do art. 150, § 4º do CTN, se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. E sendo tanto a atividade fiscal do ICMS quanto a atividade administrativa judicante, vinculadas à legislação baiana e, mais especificamente, à interpretação da Ordem Legal dada pelo Poder Executivo a quem ambas atividades estão adstritas, até porque a atividade judicante no âmbito da Administração Pública visa o controle interno dos atos administrativos e não a substituir a função jurisdicional que, no Brasil, compete, com exclusividade, ao Poder Judiciário”.**

Entendo, diversamente, que a Lei citada no CTN não se refere à do ente tributante, assim a decadência alegada cobriu os fatos fiscais originados até outubro de 1984, desta forma acato a nulidade de decadência arguida pelo recorrente.

Passando ao mérito, na acusação da infração 1 por não ter havido estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$56.936,82, relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, no período de fevereiro a maio, julho a novembro de 2004, com multa de 60%, indica o recorrente em sua defesa, os art.19 e 20 §1º da LC/87, aduzindo que a Lei Complementar regulamentadora do ICMS ratificou a sua não-cumulatividade, o que autorizaria o contribuinte compensar os impostos surgidos pelas entradas com os das saídas de mercadorias. Aduz o recorrente que as mesmas alcançam apenas as hipóteses de isenção e da não incidência, situações nas quais o contribuinte deveria estornar o imposto objeto do creditamento.

Cito o oportuno opinativo da PGE/PROFIS relativo ao estorno de crédito fiscal proporcional à redução da base de cálculo das saídas, já objeto de manifestação anterior da própria PGE/PROFIS, a qual entendeu conforme STF que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial, portanto dentro da hipótese prevista para o estorno do crédito conforme LC 87/96.

Além da lógica em que se insere a questão, apropriadamente o art. 100 do RICMS/BA é efetivamente adequado à questão em lide, citando:

*Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;*

Na infração 2, foram acusadas de vendas a não contribuintes do ICMS, nos meses de:

07/2005.....R\$ 245,60; 08/2005 ....R\$ 516,00; 09/2005....R\$ 4,25.

Verifico que as notas fiscais objeto da autuação, de nºs 376 (07/2005), 516 (08/2005) e 586 (09/2005), apensadas às fls. 269, 270 e 271 do PAF, revelam diferentemente do acusado, terem se destinado a contribuintes estabelecidos nos Estados de Maranhão (02 nfs.) e em Sergipe (01 nf).

De forma que estas acusações restam improcedentes.

Voto por acolher a preliminar de decadência, e quanto ao Recurso Voluntário apresentado, pelo Não Provimento relativo à infração 1, e Provimento Parcial do Recurso quanto à infração 2.

**VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de decadência)**

Apesar do brilhante voto proferido pelo ilustre Relator, peço vênia para divergir do seu

posicionamento quanto à preliminar de decadência, pois considero que no caso em análise ainda não estava decaído o direito de constituição do crédito tributário.

Comungando com o opinativo de fls. 370 a 371, da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, a legislação tributária do Estado da Bahia, respaldada em autorização contida no §4º do art. 150 do CTN – *se a lei não fixar prazo a homologação* – estabeleceu no art. 107-B, §5º, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB) o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como sendo o termo inicial da contagem do prazo decadencial.

Ressalto que este órgão julgador administrativo deve aplicar a legislação tributária estadual vigente, não se incluindo entre as suas competências a declaração de inconstitucionalidade da legislação, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99. Assim, até que haja alguma mudança na legislação tributária estadual, a contagem do prazo decadência é feita com base no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme determina a Lei 3.956/81.

Em face ao acima exposto, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2004 a Fazenda Pública Estadual tinha até o dia 31/12/2009 para constituir o crédito tributário mediante o lançamento de ofício. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 14/12/2009, não houve a alegada decadência.

Dessa forma, não acompanho o ilustre Relator quanto à preliminar de decadência, mas alinho-me ao seu posicionamento no que tange aos demais pontos do seu voto.

Voto, portanto, para afastar a preliminar de decadência e acompanho o Relator quanto ao PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo a primeira infração inalterada e modificando a segunda de acordo com as suas considerações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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, quanto ao mérito, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração de Infração nº 281401.0052/09-9, lavrado contra **GYMEL COMÉRCIO DE METAIS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$57.186,82**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, incisos VII, “b” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Álvaro Barreto Vieira, Ciro Robert Seifert e Fernando Antonio Brito de Araújo.

**VOTO VENCIDO** (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Vanessa de Mello Batista e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

OSWALDO INÁCIO AMADOR – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência)

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