

PROCESSO	- A. I. N° 232849.0002/11-0
RECORRENTE	- CENTRAL INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA. (BISCOITO CENTRAL)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0097-02/12
ORIGEM	- INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS
INTERNET	- 15/03/2013

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0012-12/13

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDAS DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Defesa não apresentou documentos capazes de elidirem as imputações. Infrações caracterizadas. Não acolhida a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário impugnando a Decisão da 2ª Junta Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2011, onde constituiu o crédito tributário no valor histórico de R\$4.786,73, em razão de:

*Infração 01 - 07.01.01- Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 691,16, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88.*

*Infração 02 – 07.02.01 - Deixou de recolher ICMS retido, no valor de R\$4.095,57, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*“Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o único argumento defensivo foi que o autuado já teria quitado as parcelas autuadas antes da ação fiscal, acostando cópia de DAE`s as folhas 32 a 38 dos autos.*

*O argumento defensivo não pode ser acatado, pois os recolhimentos foram realizados nos dias 21, 22 e 23 de dezembro de 2011, portanto, após iniciada a ação fiscal, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 21 de dezembro de 2011.*

*Logo, não resta dúvida de que neste caso não se pode falar em recolhimento espontâneo, sendo devido os valores do ICMS apurados na ação fiscal, acrescido das multas e dos demais acréscimos legais, uma vez que a defesa não apresentou documentos capazes de elidirem as imputações.*

*Quanto a multa de 150% aplicada na infração 02, também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que não seria devida, uma vez que a mesma encontra-se previsto inciso V, alínea “a”, do artigo 42 de Lei nº 7.014/96.*

*Assim, as infrações 01 e 02 restaram caracterizadas.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O autuado, ora recorrente, inconformado com a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, interpôs Recurso Voluntário, onde requereu a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista a quitação dos débitos serem anteriores ao recebimento da notificação fiscal.

Argumentou o recorrente que os tributos cobrados já teriam sido pagos integralmente antes mesmo da notificação fiscal recebida no dia 23/12/2011, sendo assim indevida, uma vez que tinha

havido uma quitação espontânea e dentro do prazo de validade. Aduziu que anteriormente à notificação, teria procurado a Secretaria da Fazenda Estadual Baiana para obter a relação dos referidos débitos, realizando devidamente seu pagamento.

Arguiu que, com base nos arts. 138 e 167 do CTN, apresentou seu Recurso com o fito de comprovar que houve o pagamento dos tributos antes da notificação fiscal, no entanto, se surpreendeu com o argumento do órgão julgador, que entendeu que tal fato não o exime da autuação fiscal, uma vez que já haveria sido lavrado o Auto de Infração no momento da quitação. Nesse sentido, ressaltou que o prazo para realizar o pagamento dos seus débitos perante a Secretaria da Fazenda seria até a exteriorização do Auto de Infração, ou seja, a notificação do sujeito passivo tributário, e não até a sua lavratura.

Por fim, reiterou o pedido de improcedência do referido Auto de Infração, o qual deveria por consequência ser arquivado.

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

Da análise dos autos constato que o cerne da discussão do mérito da autuação está na temporalidade do pagamento do ICMS apurado, ou seja, se os valores pagos pelo recorrente configuraram-se como denúncia espontânea, na medida em que o recorrente alega em sua peça recursal que os pagamentos foram anteriores a notificação fiscal, ocorrida em 23/12/2011.

Porém, antes de adentrar no mérito da autuação, cumpre-me, de ofício, exarar o meu entendimento de que os lançamentos de ofício das duas infrações estão alcançados pelo instituto da DECADÊNCIA, já que a data da autuação foi 21 de dezembro de 2011 e os lançamentos de ofício tiveram fatos geradores ocorridos entre janeiro e maio de 2006, portanto decorreu-se mais de cinco anos da data da lavratura do Auto de Infração.

Nesta esteira, reitero outros votos de minha lavra acerca da mesma matéria. Para tanto, passo a tecer as seguintes razões que amparam o meu entendimento que os créditos tributários estão decaídos.

Antes de mais nada, vale reiterar que se trata de matéria controversa, ainda não pacificada neste egrégio CONSEF, nem na PGE/PROFIS. O próprio despacho do Procurador Geral da PGE, Dr. Rui Moraes Cruz, traz à baila esta controvérsia e a busca de um novo entendimento sobre a matéria.

Compulsando a matéria em tela através de apurada pesquisa jurídica, chego ao entendimento que o lançamento de ofício de crédito de ICMS atinente aos fatos geradores estão atingidos pela decadência à luz da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal. Por conseguinte, entendo que é insubsistente o lançamento acima citado.

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

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

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

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

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência

legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 08 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

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

*"EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO 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 preterita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO 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 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)" (grifo nosso)*

Diante deste incontestável e claro pronunciamento, resta claro e justo que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 08, é no sentido de que somente o CTN pode prever prazos prespcionais e decadenciais em torno de matéria tributária, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo. (grifo meu)

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da Decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

Entendo que para esclarecer essa discussão, é fundamental se proceder uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna, ou seja, não pode ater-se a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude está em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação

do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

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

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

Contudo, cumpre-me, antes de concluir o entendimento da inteligência da SV. 08, fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, da lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedito por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado.

Reitero que merece acolhida a valiosa manifestação exarada pelo Procurador Geral do Estado, Dr. Rui Moraes Cruz, acerca da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional.

Ora, é de meridiana clareza que se há necessidade de alteração, significa que tal norma jurídica não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nessa seara, cumpre-me assinalar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. Agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma

aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, cinco anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como se sabe, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Antes de mais nada, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

*(...)*

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

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*

Em seguida, é salutar observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

*“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”*

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Trazendo à baila a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, fica por demais evidenciado o entendimento consolidado do STJ:

*“Ementa*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.*

*1. Agravo regimental no Recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.*

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos*

*do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

*3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

*4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.*

*5. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011)"*

Em face desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos, concluo que o prazo a ser observado é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 05 anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo do quanto acima exposto, voto para julgar pela DECADÊNCIA dos lançamento de ofício de ambas as infrações, por terem mais de 05 anos em relação a data da lavratura do Auto de Infração, em epígrafe.

Ultrapassada esta questão de preliminar de mérito por Decisão da maioria deste nobre colegiado julgador que compõe a 2ª CJF, entendo que a autuação não pode prosperar no seu mérito, já que, de fato, não encontrei nos autos a comprovação de que o recorrente tenha tomado ciência da lavratura da autuação nos termos ali postos, nem tampouco do início da ação fiscal. No Auto de Infração, acostado aos autos às fls. 01/03, a única assinatura que reza é a do autuante e um carimbo do Inspetor Fazendário Carvalho da Cruz, firmado na fl. 03.

Na sua informação fiscal, acostada à fl. 40 dos autos, o autuante cinge-se a afirmar que o sujeito passivo encontrava-se sob ação fiscal quando efetuou os pagamentos, porém não juntou documentos comprobatórios da ciência do recorrente, inclusive, a partir de 21/12/2011, o Termo de Encerramento do Auto de Infração já tinha sido lavrado, cuja ciência deveria ter sido dada.

Neste sentido, a alegação do recorrente tem fundamento à luz do que preceitua os artigos 138 e 167 do CTN, de modo que a autuação é improcedente pelo fato dos valores devidos e lançados já terem sido recolhidos anteriormente, através de denúncia espontânea, uma vez que os pagamentos se deram entre os dias 21 e 23/12/2011 e a ciência da autuação só se configurou em 23/12/2011 como confessa o próprio recorrente, desde a sua peça de defesa, sem que a 1ª Instância tenha se insurgido contra tal assertiva. Desse modo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração.

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

Permito-me discordar do eminentíssimo relator quanto à sua posição frente a questão decadencial no período abarcado pela autuação, diante do mesmo da sua ocorrência, mencionando em seu amparo, inclusive a decisão do STF motivador da edição da Súmula Vinculante nº 8.

Incialmente, observo que as infrações que compõem o lançamento são:

**INFRAÇÃO 1.** Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$691,16, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88 do RICMS/97.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$4.095,57, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Verifico que o período abarcado pela autuação é 30 de abril, e 31 de maio de 2006 (infração 01), e 31 de janeiro, 28 de fevereiro, 31 de março, 30 de abril, e 31 de maio de 2006 (infração 02), sendo o Auto de Infração datado de 21 de dezembro de 2011.

A tese de que a regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN não se aplica ao caso em tela, mas sim a norma legal prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN vez que a mesma determina que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha efetuado pagamento antecipado, o prazo conta-se cinco anos após a ocorrência do fato gerador, não posso acolher.

Isso por que, há um prazo para ocorrer tal identificação do devedor e seu débito via lançamento com consequente formalização do direito do credor, a Fazenda Pública, exigir seu direito por meio da norma individual e concreta que forma com o sujeito passivo. Este prazo é o decadencial; um prazo para o exercício de um direito potestativo do titular, a Fazenda, que apenas precisa exercê-lo e exigí-lo. Tal previsão legal encontra-se no artigo 173, inciso I do CTN:

*“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;”*

Dessa forma, constata-se que como regra se terá cinco anos e um período a mais. Não obstante; deve-se sempre se ter em conta quanto a decadência que há peculiaridades quanto aos tributos lançados por homologação, inclusive, como no caso presente, de valores que não foram lançados pelo sujeito passivo, e sim, apurados pela fiscalização, por meio de levantamento fiscal, não se podendo caracterizar tal situação, como pretende a Recorrente, como “*pagamento antecipado*”, vez que simplesmente em relação aos quantitativos apurados no presente Auto de Infração, os mesmos não foram oferecidos à tributação, em um procedimento que a recorrente tinha absoluto conhecimento, diante dos controles que deveria efetivar em relação aos valores a recolher a título de tributo, nas suas aquisições interestaduais de produtos. A esse respeito, transcrevo decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a respeito:

***“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. DECADÊNCIA.***

*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 inoce, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.*

*2. Entendimento consolidado por meio do REsp 973.733/SC, submetido ao rito dos recursos repetitivos, julgado em 12.8.2009, nos termos do art. 543-C, do CPC, relatado pelo Ministro Luiz Fux*

***“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, DO CTN.***

*1. Agravo regimental contra a decisão que aplicou para o prazo decadencial a regra do art. 173, I, do CTN.*

*2. A jurisprudência desta Corte entende que nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica a regra do art. 173, I, do CTN.*

*3. No caso dos autos não houve pagamento antecipado, portanto, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.*

*4. Agravo regimental não provido”.*

*(Agravo Regimental no Recurso Especial. Matéria Tributária. REsp 1182982. Relator Ministro Benedito Gonçalves. Rio Grande do Sul. 16 de novembro de 2010).*

Dessa forma, constata-se que como regra se terá cinco anos e um período a mais (contabilizando que para começar a fluir tal prazo é necessária a virada do próximo exercício financeiro) para se

exigir a obrigação tributária. Não obstante, deve-se sempre se ter em conta quanto à decadência que há peculiaridades quanto aos tributos lançados por homologação, inclusive, como no caso presente, de valores que não foram lançados pelo sujeito passivo, e sim, apurados pela fiscalização, não se podendo caracterizar tal situação, como pretende o Recorrente, como “*pagamento antecipado*”, reitere-se, vez que simplesmente em relação aos quantitativos apurados no presente Auto de Infração, os mesmos não foram oferecidos à tributação.

Inexiste, pagamento a menor, mas sim, falta de recolhimento, diante do fato de que a empresa realizou operações ou prestações que se caracterizam como fato gerador do imposto, sem os recolhimentos respectivos, fazendo com que fossem necessários levantamentos a fim de se descobrir tais omissões, o que em nenhum tratado doutrinário é considerado como pagamento parcial, e sim omissão total do pagamento do imposto devido em tais operações, razão pela qual não posso considerar tais argumentos.

Aliás, há de se perquerir se as operações foram omitidas do fisco, qual foi o tributo antecipado nesta hipótese, para o ilustre Relator firmar posição pela aplicação da regra do artigo 150, §4º do CTN?

Por tais razões, entendo inaplicável neste caso concreto, a regra contida no artigo 150, § 4º do CTN, e diante da conduta omissiva apresentada pelo sujeito passivo, claro está a ocorrência de situação prevista no artigo 173, inciso I do CTN. Dessa forma, não posso acolher tal argüição.

Dessa forma, entendo que não ocorreu a alegada decadência, devendo esta preliminar ser rejeitada, adenrando-se no exame do mérito do lançamento, onde, neste contexto, filio-me ao voto do nobre relator.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232849.0002/11-0, lavrado contra **CENTRAL INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA. (BISCOITO CENTRAL)**.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS