

PROCESSO - A. I. N° 108595.0811/09-7
RECORRENTE - QUALYTEXTIL S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0041-05/11
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA
INTERNET - 18/02/2013

3^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0019-13/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Operações interestaduais de remessa de mercadorias importadas, por conta e ordem do estabelecimento autuado, cuja destinação física era o Estado da Bahia. Destaque indevido do imposto e apropriação de crédito fiscal, em desacordo com a norma contida no art. 573, § 4º, do RICMS/Ba. O sujeito passivo reconhece e recolhe os valores exigidos, com exceção do período em que entende que operou a decadência. Não acatada a preliminar de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5^a Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0041-05/11), que julgou Procedente a presente autuação, por meio da qual foram atribuídas ao sujeito passivo duas irregularidades, a seguir descritas, sendo objeto da irresignação do recorrente apenas parte da infração 2, quantos aos períodos que entendeu que operou a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário:

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$ 7.846,43, acrescido da multa de 100%, inerente aos meses de fevereiro a março e junho a novembro de 2004, em razão de uso indevido de incentivo fiscal – diliação de prazo para pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, o pagamento. Foi salientado que “*O benefício fiscal só é atribuído a produção do estabelecimento. Diferença de alíquota e venda de mercadorias adquiridas de terceiros não estão contempladas com o incentivo fiscal.*”

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 1.266.722,61, inerente aos meses de abril/2004 a outubro/2005, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Foi consignado que “*As operações descritas no art. 573, parágrafo 4, do Dec. 6284/97 – não comportam destaque do imposto, entendimento ratificado pelos artigos: 93, & 5, I e art 97, VII do referido Diploma Legal, e art 86, III, & 1, da Instrução Normativa 247/02 da Receita Federal c/c art 155, parágrafo 2, I e IX da CF/88. As Notas Fiscais em destaque referem-se a transferências das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, com cópias anexas ao PAF. Vale observar que está destacado nas notas fiscais esta situação.*” (sic)

A Decisão recorrida foi pela procedência do Auto de Infração, após salientar que, em relação a preliminar de decadência, o CONSEF vem decidindo, de forma reiterada, pela aplicação das disposições contidas no Código Tributário do Estado da Bahia (Lei n° 3.956/81 – art. 107-A, inc. I). Assim, afastou a preliminar de decadência suscitada pela defesa, quanto aos fatos geradores que se verificaram no exercício de 2004, nos meses anteriores a 5/10/2004, posto que os fatos geradores relativos ao exercício de 2004, têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2009. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2009, nesta data ainda não havia se configurado a decadência do prazo para lançamento do tributo.

Inerente à infração 1, aduziu a JJF que foi reconhecida pela empresa, consoante os benefícios da Lei n° 11.908/10 (Lei da Anistia Fiscal).

Quanto à infração 2, diz que o sujeito passivo reconheceu as parcelas relativas às ocorrências de 31/10/2004 a 31/10/2005, com os benefícios da Lei nº 11.908/10. Assim, remanesce a discussão apenas dos valores referentes às ocorrências anteriores a 05/10/2004, que segundo o argumento do contribuinte estariam atingidos pela decadência.

Contudo, consoante a preliminar de decadência acima analisada, o entendimento deste CONSEF é no sentido de que tal fato não ocorreu, haja vista que a Fazenda Pública teria até o dia 31/12/2009, para lançar o ICMS relativo ao exercício de 2004, e a lavratura do presente Auto de Infração ocorreu em 28/09/2009, (art. 173, I do CTN). Assim, mantém a infração, salientando que deve ser homologados os valores reconhecidos com o benefício da Lei nº 11.908/10, no qual se constatou pagamento em espécie no valor de R\$ 872.498,32, pago em 31/05/2010, fls. 237/239. Em seguida tece algumas considerações de mérito.

Não se conformando com a Decisão de 1^a Instância, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, às fls. 253 a 268 dos autos, Recurso Voluntário onde, informa que aderiu ao benefício fiscal de que trata a Lei nº 11.908/11, reconhecendo totalmente a infração 1 e parcialmente a infração 2, em relação ao período de 31/10/2004 a 31/10/2005, remanescente a discussão apenas sobre o período anterior a 31/10/2004 da infração 2, do que afirma que foi alcançado pela decadência.

Em seguida, o recorrente salienta que as leis odinárias não podem dispor sobre normas gerais acerca de decadência tributária, como é o caso do termo inicial da contagem do prazo decadencial para homologação do autolançamento do ICMS. Afirma inexistir dúvida de que a contagem do prazo decadencial é considerada norma geral, uma vez que o Supremo Tribunal Federal, por meio da recente Súmula Vinculante nº 8, julgou inconstitucional o prazo decadencial de 10 anos para a cobrança de contribuições previdenciária, previsto na lei ordinária federal nº 8.212/91. Por via de consequência, interpretando-se o Código Tributário Nacional, conforme Constituição Federal de 1988, o art. 150, § 4º, é a única norma válida para dispor sobre a decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ainda que existam inúmeras leis ordinárias estaduais, municipais ou federais “regulando” a matéria.

Diz que a situação concreta envolvendo o recorrente, ao revés do quanto afirmado no decisório recorrido, amolda-se integralmente à hipótese consagrada no art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que:

- a) o tributo em questão é o ICMS, típico imposto sujeito ao lançamento por homologação, que pressupõe a antecipação do pagamento, ou seja, o recolhimento do imposto independentemente da autuação do Fisco;
- b) houve suposto pagamento a menor do imposto;
- c) não há, nos autos do processo administrativo fiscal, qualquer prova de dolo ou fraude.

Cita doutrina e reafirma que deve ser reconhecida a decadência do direito de rever o lançamento no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, devendo ser excluídos os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 05/10/2004, alcançados pela decadência.

Em seguida, traça considerações sobre o mérito da segunda infração, as quais foram prejudicadas diante do reconhecimento expresso de recolhimento, pelo sujeito passivo, dos valores nela exigidos, com exceção apenas do fatos geradores que entende ter operado a decadência, cujo pedido final, pela improcedência da infração 2, também restou prejudicado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 274 a 277 dos autos, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, sob o fundamento de que, no que se refere à alegação da decadência, não merece guarida a tese do recorrente, pois, diferente do que quis aduzir, o Código Tributário Nacional, lei ordinária com status de Lei Complementar, permitiu expressamente aos Estados instituidores do imposto firmarem um marco limítrofe decadencial diferenciado, tendo o Código Tributário do Estado da Bahia firmado no seu art. 107-A, I, o linde como o exercício seguinte.

Contudo, a PGE/PROFIS diz que, no caso em epígrafe, não se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, consoante exposto no Recurso Voluntário, pelos em quase a totalidade dos fatos descritos no auto, porquanto não há a figura do pagamento antecipado, uma vez que não se confunde a utilização

indevida de crédito como pagamento, pois impossível de se aferir antecipadamente a existência de tributo a ser pago, situação esta, só possível após a apuração no conta corrente fiscal.

No que tange ao argumento do ICMS ser devido ao Estado do desembaraço aduaneiro, defende o opinativo da PGE/PROFIS que a tese recursal trafega na contramão da jurisprudência dominante do CONSEF e dos Tribunais, fincada no sentido do ICMS ser devido ao Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, do que cita Decisão recente prolatada pelo STJ sobre a questão (Recurso Especial nº 1.141.691 – MG). Assim, entende que não há como se acolher a tese recursal.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância inerente apenas aos fatos geradores anteriores a 31/10/2004 da infração 2, por entender alcançados pela decadência, haja vista que, em relação aos demais fatos geradores, informa ter recolhido os valores reclamados através do benefício fiscal da Lei nº 11.908/11, no qual reconhece totalmente a infração 1 e parcialmente a infração 2, em relação ao período de 31/10/2004 a 31/10/2005.

Quanto às razões recursais, observo que não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa, do que manifesto minha concordância.

A tese recursal se fundamenta, unicamente, na alegação de que os lançamentos com data de ocorrência até 05/10/04 foram atingidos pelo instituto da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, cujo dispositivo dispõe ao Fisco o prazo de cinco anos para homologar a atividade do sujeito passivo, a contar do fato gerador. Assim, como o recorrente tomou ciência do Auto de Infração em 05/10/09, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, do recolhimento a menor relativo aos períodos anteriores ao mês de outubro/2004, não pode mais ser objeto de cobrança.

Deixo de acatar a preliminar de decadência, referente a parte do crédito tributário exigido na segunda infração, inerente aos meses de abril a setembro de 2004, 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, insita no art. 107-B da Lei. nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), em consonância com o previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, 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*.

Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 28.09.2009, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2004, cujo termo final seria em 31/12/2009.

Ademais, devo ressaltar que, embora o § 4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos cinco anos previstos legalmente, é aceito pelo sujeito ativo da relação tributária.

Porém, tal entendimento não se pode aplicar quanto à operação e lançamento em que o contribuinte deixa de oferecer a tributação, levando o Fisco a recuperá-lo mediante lançamento de ofício. Tal conclusão não pode ser diferente, já que se não houve lançamento e, consequentemente, oferecimento à tributação, não se pode falar em “*tributos sujeitos ao lançamento por homologação*”, como ocorreu no caso concreto em que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal, pois, conforme bem salientou a PGE/PROFIS, não há a figura do pagamento antecipado, uma vez que não se confunde a utilização indevida de crédito como pagamento, pois impossível de se aferir antecipadamente a existência de tributo a ser pago, situação esta só possível após a apuração no conta corrente fiscal.

Assim, neste caso, o prazo para contagem da decadência deve ser o previsto no art. 173, I, do CTN e em conformidade com o previsto na legislação baiana. Logo, dentro deste contexto, no presente caso, também o descumprimento da obrigação tributária principal, questionada pelo recorrente, ocorreu dentro do prazo para a constituição do crédito tributário.

Quanto à alegação de mérito, por ter o contribuinte reconhecido e recolhido, em relação à mesma questão, os fatos geradores de outubro de 2004 a outubro de 2005, por se tratarem de fatos idênticos, restam prejudicados os argumentos defensivos.

Em que pese ser sua tese recursal ultrapassada, no que tange ao argumento do ICMS ser devido ao Estado do desembaraço aduaneiro, pois, consoante bem salientou o Parecer da PGE/PROFIS, do qual me alinho, a tese recursal trafega na contramão da jurisprudência dominante do CONSEF e dos Tribunais, fincada no sentido do ICMS ser devido ao Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, a exemplo da Decisão recente prolatada pelo STJ sobre a questão (Recurso Especial nº 1.141.691 – MG), ainda assim, mesmo que não houvesse o reconhecimento do recorrente do débito, não haveria como se acolher a tese recursal.

Do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, homologando-se os valores recolhidos.

VOTO DIVERGENTE (quanto à preliminar de decadência)

Em que pese o brilhantismo do voto do relator, 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 1 e 2, 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 imponível, 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 transscrito:

“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 parafiscais” (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 inconteste 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 Michaellis, 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 vênia 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 1 e 2 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 a 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 05/10/2009, data da intimação do auto de infração, data em que é constituído o crédito tributário, conforme entendimento do STJ (AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195).

Destarte, acolho a preliminar de decadência para excluir os fatos geradores ocorridos antes de 05/10/2009, no pertinente às infrações 1 e 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108595.0811/09-7**, lavrado contra a **QUALYTEXTIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.274.569,04**, acrescido das multas de 100% sobre R\$7.846,43 e 60% sobre R\$1.266.722,61, previstas no art. 42, nos incisos IV, “j” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência): Conselheiros(as): Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, Valtércio Serpa Júnior e Fernando Antônio Brito de Araújo.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de janeiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE/RELATOR

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

ALINE SOLANO DE SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS