

**PROCESSO** - A. I. Nº 232856.0018/09-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4º JJF nº 0103-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 18/02/2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0021-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infrações comprovadas de acordo com as intimações não atendidas pelo contribuinte. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração não elidida. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que as mercadorias não se destinavam à comercialização, por isso, não se enquadravam nas hipóteses em que deveria ser feita a antecipação parcial. Rejeitada a preliminar de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO CONHECIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, bem como Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal contra a sua Decisão que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 24 de fevereiro de 2010, com exigência de R\$26.330,80 de ICMS, acrescido da multa de 60%, além de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de R\$132.410,94, em decorrência de cinco infrações, das quais somente são objeto dos Recursos as seguintes:

INFRAÇÃO 1. Falta de apresentação de livros fiscais, quando regularmente intimado, sendo exigida multa no valor de R\$1.380,00.

INFRAÇÃO 4. Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de março de 2005, sendo o valor do débito R\$685,92.

INFRAÇÃO 5. Falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de junho, outubro, novembro de 2005; novembro e dezembro de 2006, no valor total de R\$25.644,88.

A Decisão de piso foi no seguinte sentido:

*“Preliminarmente, o defendente alega que foi intimado do lançamento em 08/03/2010, por isso, suscita a “decadência” dos fatos ocorridos até o dia 07/03/2005.*

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

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

...

**§ 4º** Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2005 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2010. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 24/02/2010, com ciência do autuado em 08/03/2010, nestas datas ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

Cabe analisar, também, a alegação do autuado de que ao lançar a multa por falta de apresentação dos livros fiscais (infração 01), o autuante não indicou os livros fiscais que o impugnante deixou de apresentar. O autuado alega que não tem como sobreviver uma autuação que não contém descrição clara e precisa do fato, devendo ser anulado o lançamento, com base no art. 18, IV, "a" do RPAF/BA.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa quanto à infração 01, haja vista que eventuais incorreções alegadas pela defesa não implicam nulidade da autuação. Conforme esclarecimentos prestados pelo autuante na informação fiscal, o contribuinte foi intimado sucessivamente por três vezes (fls. 10 a 12 do PAF), intimações estas que o auditor solicitou e caracterizou os livros e documentos fiscais não apresentados. Disse que o contribuinte enviou à Inspetoria Fiscal, um comunicado datado de 26 de fevereiro de 2010 (fl. 1561), declarando que as intimações não foram cumpridas porque os documentos referentes ao período de 2005 e 2006, foram extraviados. Portanto, o defendente tinha pleno conhecimento dos livros fiscais que havia deixado de apresentar ao Fisco Estadual, sendo totalmente descabida a alegação defensiva.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a primeira infração trata da falta de apresentação de livros fiscais, quando regularmente intimado, sendo exigida multa no valor de R\$1.380,00.

Como já foi comentado anteriormente, o autuado foi intimado sucessivamente por três vezes (fls. 10 a 12 do PAF), e nestas intimações o auditor solicitou livros e documentos fiscais, que não foram apresentados, tendo sido enviado pelo contribuinte à Inspetoria Fiscal, um comunicado datado de 26 de fevereiro de 2010 (fl. 1561), declarando que as intimações não foram cumpridas porque os documentos referentes ao período de 2005 e 2006 foram extraviados.

Vale salientar, que em 31/07/2009 o autuado também declarou que não foram localizadas as notas fiscais de entradas referentes aos exercícios de 2005 e 2006, e que estaria dando continuidade às buscas na tentativa de cumprir a notificação do Fisco, conforme documento à fl. 1551 do PAF.

O art. 42, inciso XX, alíneas "a", "b" e "c", da Lei 7.014/96 prevê a aplicação de penalidade ao contribuinte que deixar de exibir livro ou documento fiscal, sendo R\$460,00 pelo não atendimento ao primeiro pedido, R\$920,00 pelo não atendimento à intimação posterior e R\$1.380,00 pelo não atendimento de cada uma das intimações subsequentes.

No caso em exame, o autuante aplicou a multa de R\$1.380,00, tendo em vista que foram efetuadas três intimações (fls. 10 a 12 do PAF), e nestas intimações o auditor solicitou livros e documentos fiscais, que não foram apresentados. Assim, embora o autuante só tenha consignado que o autuado deixou de apresentar livros fiscais, está comprovado nos autos que o contribuinte não atendeu às intimações, inclusive com a declaração do próprio defendente à fl. 1551 do PAF. Infração subsistente.

**Infração 02:** Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

**Infração 03:** Falta de entrega de arquivo magnético nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via internet através do Programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Exigida multa no valor de R\$1.380,00.

O autuado, ao recolher o valor total apurado nas infrações 02 e 03, com os benefícios da Lei nº 11.908/10, reconheceu o débito indicado no presente Auto de Infração. Portanto, desistiu da defesa apresentada, tornando-

a ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA. Em consequência, fica extinto o processo administrativo fiscal e prejudicada a defesa apresentada em relação às mencionadas infrações

*Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de março de 2005.*

*Nas razões de defesa, o autuado alegou que faria uma conferência de sua apuração, em confronto com seus pagamentos, e que recolheria a importância, se devida, ou apresentaria a comprovação correspondente durante a instrução do processo.*

*Neste caso, o impugnante deveria exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Assim, conclui pela subsistência deste item da autuação fiscal.*

*Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de junho, outubro, novembro de 2005; novembro e dezembro de 2006.*

*O autuado alegou que não ficou configurada a irregularidade apontada na autuação fiscal, informando que as notas fiscais objeto da autuação não se referem a compras para comercialização; que adquire “produtos jeans”, que passam, no seu estabelecimento, por modificações, no que tange a “coloração” e “apresentação”, o que, descaracteriza o produto em relação à sua forma original e, portanto, desconfigurando, por via conexa, o fato gerador pertinente à antecipação parcial.*

*Observe que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 352-A do RICMS/97, que prevê a ocorrência da antecipação parcial do ICMS na entrada interestadual de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado.*

*Conforme PARECER ASTEC Nº 0051/2011, as mercadorias objeto da exigência fiscal desta infração 05 são bermudas e calças, conforme planilhas às fls. 28/29 do PAF, cujas notas fiscais encontram-se às fls. 30/44. A diligente informou que tais mercadorias passam pelo estabelecimento autuado para receber acabamento final (etiquetagem, lavagem, colocação de botões, envelhecimento de peças jeans), dando uma apresentação especial às roupas, que se constitui na diferenciação de sua marca “Mitchel”, e conclui dizendo que constatou no estabelecimento autuado, a existência das operações alegadas pela defesa, quanto à caracterização de seus produtos para reconhecimento público, em relação à marca, bem como a colocação de botões, bolsos, zíper, transformação de jeans em peças velhas e rotas, etc.*

*De acordo com o § 5º do art. 2º do RICMS/97, consideram-se produtos industrializados aqueles relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo, tais como: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento. Portanto, conforme relatado pela diligente da ASTEC ficou evidenciado que os produtos objeto da autuação passam por processo de industrialização.*

*Conclui que deve ser acatada a alegação defensiva, considerando elidida a exigência deste item da autuação fiscal, haja vista que ficou patente nos autos que as mercadorias não se destinaram à comercialização, e por isso, não se inclui nas hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial. Infração insubsistente.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos”.*

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	-	1.380,00
02	DEFESA PREJUDICADA	-	129.650,04
03	DEFESA PREJUDICADA	-	1.380,00
04	PROCEDENTE	685,92	-
05	IMPROCEDENTE	-	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>685,92</b>	<b>132.410,04</b>

Diante da desoneração ocorrida, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99.

Por sua vez, cientificado do julgamento, o sujeito passivo, através de seu defensor apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.600 e 1.601), no qual, ao tempo em que solicita que todas as intimações relativas ao feito sejam direcionadas aos advogados regularmente contratados, renova a preliminar de decadência dos fatos ocorridos até o dia 07 de março de 2005, vez entender

decorridos cinco anos das ocorrências, entendendo não ser mais possível à constituição do suposto crédito, seja decorrente de obrigação acessória ou principal, consoante orientado pela Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, diante do fato de que a conclusão da Junta de Julgamento Fiscal, no particular, se encontra equivocada e deve ser revista.

Reafirma a nulidade que entende existir na infração 1, posto que o texto lançamento não esclarece qual teria sido o “*livro fiscal não apresentado*”, maculando, no seu entendimento, a constituição de futuro título executivo. O fato de existir intimação, durante a ação fiscal, solicitando livros e documentos não saneia o vício apontado, pois o lançamento de ofício deve conter de forma clara a discriminação da ocorrência, sob pena de não existir nexo de causa e efeito entre a descrição dos fatos e os dispositivos dados como infringidos, culminando em vício insanável. O citado item, portanto, ao contrário do que entendeu o órgão de primeiro grau, é nulo de pleno direito.

Dessa forma, solicita o Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Parecer opinativo da PGE/PROFIS 1.607 a 1.609, analisa o feito, rebatendo os argumentos recursais relativos à ocorrência da decadência, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, transcrito, bem como o artigo 28, §1º do Código Tributário do Estado da Bahia, além de entendimento doutrinário de Paulo de Barros Carvalho, bem como jurisprudência de Tribunais Superiores do país.

Quanto à nulidade suscitada, argumenta que embora no lançamento não conste os livros fiscais que deixaram de ser apresentados, apesar das intimações expedidas, que os documentos constantes às fls. 10 a 12 (intimações realizadas), esclarecem a questão, além do fato de que o contribuinte informa ao Fisco, à fl. 1.561 que as intimações não foram atendidas em razão do extravio dos livros solicitados, o que comprova que o contribuinte tinha conhecimento dos fatos que lhe foram imputados, devendo ser afastada a nulidade suscitada.

Por tais razões, entende que o Recurso Voluntário não deva ser provido.

## VOTO

Apreciarei, inicialmente, o Recurso Voluntário, a respeito do qual tenho as seguintes observações a fazer: quanto à arguição recursal de ocorrência de decadência, verifico que as ocorrências arroladas no lançamento, se verificaram em dezembro de 2006 (infração 1), março de 2005 (infração 4), e junho, outubro, novembro de 2005, novembro e dezembro de 2006 (infração 5).

Quanto ao pedido inicialmente realizado para que as intimações fossem dirigidas ao endereço do patrono da empresa, nada obsta que seja atendido, o que não significa dizer que na eventualidade de tal fato não ocorrer, haja qualquer prejuízo ou cerceamento para o recorrente, vez que a mesma será comunicada ou intimada no endereço de seu estabelecimento comercial, de acordo com a norma legal em vigor.

Quanto à questão preliminar suscitada pelo recorrente, no que tange à arguição de existência da decadência parcial, no período abarcado pela autuação, diante do entendimento do recorrente de tal fato ter ocorrido, mencionando em seu amparo, inclusive a Decisão do STF motivador da edição da Súmula Vinculante nº 8, impende afirmar-se que quando da edição de tal Súmula Vinculante, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

Aquele órgão, após análise jurídica do conteúdo e alcance da citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opinou que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este órgão julgador.

Foi suscitada por essa CJF a questão da decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo consta nos autos, os fatos geradores

ocorreram no ano de 2005, e o lançamento encontra-se com data de 19 de dezembro de 2010, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre o teor da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, de conhecimento de todos, a respeito da matéria.

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”.*

Inicialmente, importante observar-se 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 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.

Noto, a partir da análise dos seus fundamentos, 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 8 (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 esclarecedora e resume e enriquece toda a discussão.

*“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 pretérita (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)”*

Diante deste inequívoco pronunciamento, claro está que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que somente o CTN pode prever prazos prescricionais 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 STF.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação implicaria um verdadeiro desrespeito 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, à vista de tais considerações, 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 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei. Nesse ponto, impende fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: 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, 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 ao meu ver, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater 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.

Como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, 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, instituidoras 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, 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 alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Contudo, entendo necessário tecer algumas observações em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia.

Ao meu entendimento, e com a devida *vênia*, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa discussão. Verifico que a 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, sem haver 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 função da 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.

Entendo, ainda, que da resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

*“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”*

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia. Daí se depreende 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.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, 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.

Com a edição da Súmula em debate, 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 tem opinado 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, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquirar 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 sabido, 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.

Daí, para sabermos qual a regra deva ser usada, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, 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”*

Depois, devemos 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.

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe 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 constituí-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)”.*

Desse modo, em reforço a tal argumentação, e consoante pacificada jurisprudência, sobretudo do Superior Tribunal de Justiça, conforme já mencionado, o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional:

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ALTERAÇÃO DAS CONCLUSÕES DA CORTE A QUO. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ. DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN).*

*(...)*

*3. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN,*



art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (artigo 173, I, do CTN).

4. Agravo regimental não provido (AgRg no Ag nº. 1.315.679/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgamento ocorrido em 02 de junho de 2011).

**AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC).**

1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.2006; e ERESP 408617/SC, Relator Ministro João Otávio de Noronha, publicado no DJ de 06.03.2006).

(...)

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº. 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais Recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

6. Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp. n. 1.074.191/MG, rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 2-3-2010, DJe de 16-3-2010).

Frise-se que não estou aqui negando efeito à Súmula Vinculante do STF, muito ao contrário, pois a sociedade vive ao império da lei, e do princípio da legalidade. Todavia, as decisões acima enunciadas não se reportam à Decisão acerca de matéria previdenciária, tal como a que baseou a Súmula Vinculante nº 08, mas, especificamente, a ICMS, tributo que se discute nesta oportunidade.

Observe-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício é regulado, repito, pelo artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, a festejada professora Misabel de Abreu Machado Derzi, aborda a questão com propriedade:

*"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, páginas 912 e 913).*

Dessa forma, não poderia ser outro o meu entendimento, diante dos argumentos acima expostos.

Logo, da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2006, findando-se em 31 de dezembro de 2010. Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Assim, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo, vez que o lançamento deu-se em 24 de fevereiro de 2010.

Por tais razões, afasto a decadência argüida pelo recorrente, rejeitando a preliminar levantada, vez que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, que no caso presente, foram rigorosamente obedecidos.

Também não posso acolher a argumentação recursal quanto à nulidade da infração 01, diante do fato de que, conforme já apontado pelo relator de primeiro grau, o recorrente foi intimada por três vezes, para apresentação de livros fiscais, conforme se depreende dos documentos acostados às fls. 10 a 12 dos autos.

De igual forma, tanto o recorrente sabia acerca não somente da obrigação de apresentar os livros fiscais, como, de igual modo, quais livros se referiam, que peticionou, conforme já registrado, conforme petição de fl. 1.561 que as intimações não foram atendidas em razão do extravio dos livros solicitados, o que denota de forma inegável, que o contribuinte tinha pleno total conhecimento dos fatos que lhe foram imputados, vez que por meio de tal documento, procurou justificar a não entrega ao Fisco dos documentos fiscais constantes das intimações fiscais. Dessa forma, não posso acolher tal argüição, diante do fato de não estarem presentes os requisitos contidos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 que ensejariam a decretação de nulidade, razão pela qual, adentraria no exame de mérito.

Todavia, neste aspecto, o recorrente não traz qualquer argumento que possa se opor à Decisão de primo grau, razão pela qual entendo que o Recurso Voluntário não deva ser provido.

Quanto ao Recurso de Ofício, cinge-se à infração 5, que vem s era a falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização.

O valor lançado da referida infração foi de R\$25.644,88, além da multa de 60% e acréscimos moratórios. Após a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, tal infração foi retirada do lançamento, diante de sua improcedência.

Considerando que o valor desonerado pela Decisão de 1º grau, mesmo acrescido da multa, foi inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), fica prejudicada a apreciação do Recurso de Ofício, de acordo com a nova deliberação do RPAF, especialmente o artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com a redação dada pelo Decreto nº. 13.537, de 19 de dezembro de 2011, Diário Oficial do Estado de 20 de dezembro de 2011, efeitos a partir desta data:

*“Art. 169. Caberão os seguintes Recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:*

*a) Recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando a Decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida Decisão for superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais)”;*

Logo, não estando presente o requisito legal para a sua apresentação, fica PREJUDICADA a sua análise, razão pela qual voto pelo NÃO CONHECIMENTO do mesmo.

## VOTO EM SEPARADO

Apesar de concordar em sua inteireza com a conclusão do brilhantíssimo voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar da sua fundamentação no que diz respeito às suas lucubrações, as quais serviram de alicerces à formação de sua convicção, retro expostas, quanto à arguição recursal de ocorrência de decadência.

Simplesmente, deixo de acatar a preliminar de decadência, referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, sob o fundamento de que, decorrente da previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, a legislação pertinente no Estado da Bahia, ínsita no § 1º do art. 28 da Lei. nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou *o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário.*

Há de se ressaltar que cabe a autoridade julgadora cumprir a legislação baiana, até o momento em que haja propositura do Secretario da Fazenda de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal e que não se incluem na competência deste Colegiado a declaração de inconstitucionalidade, consoante previsto nos artigos 167 e 168 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 24.02.2010, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2005, conforme bem salientou o opinativo da PGE/PROFIS, o qual acolho, cujo termo deste direito só ocorreu em 31.12.2010.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232856.0018/09-6**, lavrado contra **LE BRUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$685,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$132.410,04**, previstas no art. 42, incisos XX e XIII-A, alíneas “i” e “f”, da mesma Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

FERNANDO ANTÔNIO BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

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