

PROCESSO - A. I. Nº 206891.0008/07-8
RECORRENTE - PARMALAT BRASIL S.A. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0376-04/09
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 13.03.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0081-13/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, conforme definido na legislação tributária em vigor: custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Diligência fiscal refez os demonstrativos originais. Impossibilidade de agravamento do débito em alguns meses do valor lançado. Acolhida a redução do débito nos demais meses. Infração parcialmente caracterizada. Afastada a preliminar de nulidade. Rejeitada a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (4ª JJF) que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS, no valor de R\$ 214.758,38, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

No campo “Descrição dos Fatos”, consta que a ação fiscal visou aferir a apuração da base de cálculo utilizada nas operações interestaduais envolvendo produtos industrializados, em outras unidades da Federação, que foram transferidos para estabelecimentos filiais localizados neste Estado. Foi explicado que, por força de mandamento constitucional, a base de cálculo do ICMS, nessa situação, está prevista no art. 13, §4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 (LC 87/96), isto é, o somatório dos custos de matéria-prima, materiais secundários, mão-de-obra e acondicionamento. Dessa forma, para efeitos da determinação da base de cálculo legal, foram expurgados os gastos com manutenção, depreciação, amortização, fretes (CIF) etc., o que implicou no subsequente estorno de crédito fiscal apropriado em valor superior ao devido.

Na defesa, preliminarmente, o autuado suscitou a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2002, bem como arguiu a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa. No mérito, questionou a apuração da base de cálculo utilizada na quantificação dos créditos glosados e apontou equívocos que entendia presentes na apuração do débito. Questionou a utilização da taxa SELIC na atualização do débito.

Na informação fiscal, os autuantes afirmaram que não ocorreu a decadência arguida, pois o prazo decadencial é contado nos termos do art. 173, I, do CTN. Quanto à nulidade em razão de cerceamento de defesa, explicaram a metodologia empregada na apuração do imposto e, em seguida, concluíram que essa preliminar também deveria ser afastada. No mérito, rebateram os argumentos defensivos, refizeram a apuração do imposto devido e, ao final, sugeriram que o Auto de Infração fosse julgado procedente.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado destacou que o débito original (R\$214.758,38) foi majorado para R\$268.371,19. Disse que solicitou à Inspetoria Fazendária os arquivos magnéticos referentes aos novos demonstrativos, porém o seu pedido não foi atendido. Reiterou os argumentos trazidos na defesa.

O processo foi convertido em diligência, para que fosse fornecida a documentação produzida pelos autuantes em meio eletrônico, com a posterior reabertura do prazo de defesa.

Atendida a diligência, o autuado se pronunciou e, inicialmente, afirmou que os arquivos magnéticos que lhe foram entregues não elucidavam o critério utilizado pelos autuantes. Reiterou os termos da preliminar de decadência e voltou a suscitar a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa. No mérito, impugnou os valores apurados pelos autuantes, pois considerava que, nas transferências interestaduais, a base de cálculo do ICMS deveria ser entendida como a soma dos custos de produção efetivamente incorridos, incluindo outros elementos além dos encargos diretamente relacionados aos custos com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra ou acondicionamento, citados no art. 13, §4º, II, da LC 87/96.

Instados a prestar nova informação fiscal, os autuantes se pronunciaram sobre os equívocos citados na defesa e anexaram ao processo os demonstrativos de fls. 504 a 631, os quais esclarecem como foi apurada a base de cálculo do imposto. Para facilitar o exercício do direito de defesa, sugeriram que fosse reaberto o prazo.

Reaberto o prazo de defesa, o autuado se pronunciou, mostrando-se indignado com o desenrolar do processo, uma vez que o débito original passou de R\$214.758,38 para R\$268.371,19 e, em seguida, para R\$263.494,13. Sustentou que o Auto de Infração deveria ser declarado nulo, por insegurança na determinação do montante devido. A título de exemplo, afirmou que havia equívoco na determinação do preço do produto “Extrato Etti Lt 4/4100 GR”. Afirmou que o demonstrativo de estorno de crédito/custo de transferência foi alterado sem respaldo legal.

O processo foi convertido em diligência, para que os autuantes se pronunciassem acerca das inconsistências apontadas pelo impugnante relativas aos demonstrativos refeitos.

Em atendimento à diligência, os autuantes explicaram que o custo de aquisição citado pelo impugnante é inadequado, por se tratar de custo ou preço unitário de transferência. Explicaram como foi apurado o preço do produto “Extrato Etti Lt 4/4100 GR”. Ao finalizar, sugeriram que o Auto de Infração fosse julgado procedente em parte conforme a planilha de fls. 585 e 628.

Ao se pronunciar, o autuado reiterou os argumentos já expedidos anteriormente, bem como afirmou que a ação fiscal só poderia ter sido efetuada com autorização das outras unidades da Federação, o que diz não ter ocorrido neste processo.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0376-04/09, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte.

Ao proferir o seu voto, o ilustre relator afastou a preliminar de decadência, argumentando que nos termos do disposto no art. 107-B, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), prevê que a contagem do prazo decadencial se faz a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

A preliminar de nulidade por cerceamento de defesa foi ultrapassada, pois considerou a 4ª JJF que o Auto de Infração preenchia os requisitos estabelecidos nos artigos 38 e 39 do RPAF/BA, e não continha vício material que acarretasse a sua nulidade. Explicou o relator que a utilização da taxa SELIC estava respaldada no art. 102, §2º, II, do COTEB.

No mérito, o ilustre relator fundamentou o seu voto, em síntese, da seguinte forma:

[...]

Saliento que na defesa apresentada o contribuinte não questionou os valores apurados pela fiscalização e sim a forma como foram apurados os valores exigidos, com a exclusão de elementos que entende constituírem custo de produção.

O cerne da questão é que a empresa efetuou transferências de estabelecimentos localizados em diversos Estados (São Paulo, Goiás, Pernambuco, Rio Grande do Norte, Rio de Janeiro, Minas Gerais) para estabelecimento localizado na Bahia, utilizando como base de cálculo o custo de produção e a fiscalização entende que nas

transferências para estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve se restringir ao custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento (art. 13, §4º, II da LC 87/96).

[...]

Tendo a empresa demonstrado inconsistências de valores relativos a diversos produtos, os autuantes reformularam os demonstrativos originais, foram devidamente corrigidos e esclarecidos (arredondamento de valor, código de produto, conversão de quantidades).

Por fim, o autuado questionou o valor atribuído ao produto 2627, da nota fiscal 77878. Em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF, os autuantes esclareceram que o preço de transferência constante da nota fiscal foi de R\$5,63, o custo de produção fornecido pela empresa de R\$4,84 e o custo de R\$3,80 foi apurado com base na LC87/96 relativo ao custo de produção do mês anterior ao da transferência ou seja de agosto/02, tendo apurado valor de R\$3,53 foi incluído o o ICMS à alíquota de origem que resultou em R\$3,80.

O autuado na última manifestação contestou afirmando que o custo de produção será sempre inferior ao custo de transferência.

Pelo exposto é correta a afirmação do autuado, visto que o custo de transferência engloba outros além do custo de produção. Entretanto, na situação presente, o custo de produção fornecido pela empresa engloba todos os custos ocorridos na produção, mas na apuração da base de cálculo das transferências, os autuantes consideraram apenas os custos das matérias-primas, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento como previsto para as operações de transferências para o mesmo titular na LC 87/96 o que resulta em outro valor e, portanto, correto o procedimento adotado pela fiscalização.

[...]

Assim sendo, ao contrário do que afirmou o defendente, a interpretação da regra estabelecida no art. 13, §4º, II, da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96, na mensuração do custo das operações de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, para apurar a base de cálculo do valor do ICMS, devem ser levados em conta, unicamente, os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, conforme textualmente dispõe:

[...]

Assim sendo acato o demonstrativo de débito acostado pelos autuantes à fl. 585 decorrente das planilhas feitas acostadas às fls. 504/584 e considero devido o valor de R\$263.494,12. Como ocorreu agravamento dos valores exigidos mensalmente, deve ser mantida a exigência fiscal dentro dos limites mensais autuados, devendo ser mantida a mesma no total de R\$214.589,61 conforme demonstrativo abaixo.

No que se refere ao montante de R\$48.904,51 resultante do agravamento da infração, recomendo à autoridade fazendária competente para renovar o procedimento fiscal para proceder ao lançamento por meio de outro Auto de Infração.

[...]

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o contribuinte apresenta o Recurso Voluntário de fls. 728 a 753.

Após efetuar uma síntese dos fatos, o recorrente suscita a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, pois considera que a apuração dos valores lançados não foi feita de forma clara. Frisa que não entendeu o cálculo efetuado pelos autuantes na apuração do débito tributário, o que diz demonstrar a falta de liquidez do lançamento.

Ressalta que as diversas alterações do valor lançado reforçam a nulidade do Auto de Infração. Menciona que em razão dos equívocos presentes na apuração do imposto, os autuantes informaram que foi necessário refazer todo o trabalho fiscal, alterando substancialmente o lançamento sem qualquer respaldo legal. Transcreve o disposto nos artigos 145 e 149 do CTN e, em seguida, salienta que no caso em análise, no qual não ocorreu nenhuma das hipóteses elencadas nesses dispositivos, não poderia o lançamento ser alterado de ofício pelas autoridades fiscais, sob pena de incidir em nulidade. Salienta que, nos termos do §1º do artigo 18 do RPAF-BA, as incorreções somente não acarretarão nulidade quando for possível se determinar, com segurança, o montante do débito tributário. Reproduz ementa de acórdão deste CONSEF.

Suscita a nulidade do Auto de Infração por considerar que os autuantes não têm competência para fiscalizar o custo de produção utilizado por estabelecimento localizado em outros Estados, uma vez que não há convênio autorizando essa fiscalização. Sustenta que a averiguação do custo de produção de estabelecimento localizado em outros Estados fere o princípio da territorialidade, devendo, portanto, ser desconsiderado o trabalho empreendido pelos autuantes. Transcreve trecho do Acórdão JJF Nº 1726/99, no qual consta que a competência do Estado da Bahia para

fiscalizar estabelecimentos de contribuintes substitutos e situados em outras unidades da Federação decorre do Convênio ICMS 81/93.

Ao arguir a decadência do direito de constituição do crédito tributário, afirma que caso se considere a situação em análise como uma hipótese prevista no art. 149 do CTN, a revisão do lançamento só poderia ter sido iniciada enquanto não estivesse extinto o direito da Fazenda Pública. Sustenta que, no entanto, no caso concreto, a revisão foi iniciada após a extinção do crédito tributário, uma vez que, em relação ao exercício de 2002, já estava decaído o direito de efetuar o lançamento de ofício, independentemente se se utilizar como fundamento o art. 150, §4º, do CTN, ou o art. 107-B, §5º, do COTEB, uma vez que os novos valores foram apresentados pelos autuantes em fevereiro de 2008.

Ressalta que caso não seja acolhida a tese de que já tinha ocorrido a decadência em relação a todo o exercício de 2002, ao menos houve a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2002. Assevera que, quando o art. 150, §4º, do CTN, estabelece que o prazo ali previsto poderá ser alterado por lei em contrário, está se referindo logicamente a lei complementar, a quem cabe estabelecer norma sobre prescrição e decadência. Menciona que a 4ª JF deixou de considerar inúmeras decisões do Supremo Tribunal Federal no sentido de que apenas a lei complementar pode tratar de decadência, tendo inclusive editado a Súmula Vinculante 8. Reproduz farta jurisprudência, para embasar seus argumentos. Destaca que não pretende que este colegiado aprecie a constitucionalidade do COTEB, mas que aplique ao caso concreto a norma mais adequada, no caso, o CTN. Cita Decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

No mérito, afirma que apesar de a 4ª JF considerar que a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa é apurada aplicando-se literalmente o disposto no art. 13, §4º, II, da LC 87/96, os autuantes incluíram outro valor nessa referida base de cálculo, qual seja, o montante do próprio ICMS.

Assevera que os autuantes incluíram o ICMS no valor da base de cálculo porque consideraram o disposto no art. 13, §1º, I, da LC 87/96, porém os autuantes e a 4ª JF não observaram o previsto no inciso II do mesmo parágrafo e artigo, segundo o qual integra a base de cálculo do ICMS o valor correspondente a: a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como os descontos condicionados; e b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. Conclui que, dessa forma, salta aos olhos a falta de critério na apuração do valor devido, sem falar nos erros de cálculos que já foram corrigidos no decorrer deste processo administrativo.

Faz alusão a trecho do voto proferido na Decisão recorrida e, em seguida, frisa que a LC 87/96 não faz qualquer menção no sentido de que as regras contábeis não devem ser aplicadas na apuração da base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Destaca que está expresso no art. 13, §4º, II, da LC 87/96, que a base de cálculo nas transferências é o “custo de produção”, sem qualquer distinção entre custos fixos e variáveis.

Afirma que a Contabilidade classifica a mão-de-obra como direta (componente do custo variável) e indireta (integrante do custo fixo), sendo que ambas compõem o custo de produção. Frisa que conforme a Decisão recorrida, sendo mão-de-obra, deve compor a base de cálculo do ICMS nas transferências. Diz que, portanto, fica demonstrado que os custos fixos não poderiam ser retirados da referida base de cálculo, já que a LC 87/96 apenas trouxe exemplos de custos de produção, uma vez que não fez menção expressa a não utilização das regras contábeis.

Realça que também não poderiam ser excluídos os fretes, pois, de acordo com a LC 87/96, há incidência do ICMS sobre essa parcela.

Sustenta que a base de cálculo do ICMS nas operações de transferências deve ser entendida como a soma dos custos de produção efetivamente incorridos, incluindo outros elementos além dos encargos diretamente relacionados aos custos com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra ou acondicionamento, citados no exemplificativo dispositivo legal.

Explica que a interpretação sistemática do art. 13, §4º, II, da LC 87/96, em detrimento da interpretação literal, decorre do fato de que o custo da mercadoria produzida é um conceito abstrato, uma vez que o processo produtivo é único. Reitera que o citado dispositivo deve ser entendido de forma não taxativa, com a consideração individualizada de cada processo produtivo. Não havendo como se deixar de considerar verdadeiros custos de produção, como, por exemplo, a depreciação, o custo fixo, a armazenagem e a expedição.

Destaca que as normas gerais de Contabilidade exigem que as mercadorias a serem transferidas do estoque de um estabelecimento para o estoque de outro estabelecimento de um mesmo titular sejam baixadas no estoque do estabelecimento remetente pelo valor do produto contabilizado no seu ativo. Aduz que, ao contrário da legislação do Imposto de Renda, não há na LC 87/96 qualquer disposição que determine que não se considere as normas contábeis ou que se apure separadamente o ICMS devido nas transferências.

Salienta que o procedimento adotado pelos autuantes e mantido pela 4ª JF fere o princípio constitucional da não cumulatividade, também previsto no artigo 28 da Lei nº 7.014/96. Diz que, segundo esse princípio, estará assegurado o direito ao crédito fiscal desde que o imposto tenha sido efetivamente cobrado na operação anterior. Afirma que a legislação tributária dos estados de origem determina que a base de cálculo nas operações de transferência interestadual deverá considerar o custo de produção, assim entendido todos os gastos incorridos no processo de obtenção dos bens transferidos, sendo computadas as despesas com energia, depreciação, custo fixo, armazenagem e expedição.

Assevera que a taxa SELIC não pode ser aplicada para fins de cômputo dos juros moratórios, devendo ser empregado, no caso concreto, outro índice.

Ao finalizar, solicita que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, ou a decadência do direito de constituição do crédito tributário. No mérito, pede a improcedência do lançamento.

Requer que as intimações acerca do feito sejam realizadas em nome de seu advogado, Octavio Bulcão Nascimento, no endereço que declina.

Após ter sido distribuído para emissão de Parecer conclusivo, o processo ao Gabinete do Procurador Chefe da PGE/PROFIS, para que se aguardasse manifestação conclusiva do Procurador Geral do Estado, a quem fora dirigida consulta formal sobre a questão da decadência.

Consta à fl. 760 dos autos fotocópia de Despacho do Procurador-Geral do Estado, Dr. Rui Moraes Cruz, é informado que como a proposta de revisão de entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, os autos deveriam ser analisados de acordo com entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS. Também foi consignado ser necessária a elaboração de minuta de projeto de lei com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas constantes do CTN.

Em Parecer às fls. 761 a 768, o Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador do Estado, afirma que a tese recursal de decadência não merece acolhimento, pois, conforme posicionamento pacificado na jurisprudência dos tribunais superiores e do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, não há o que se falar em aplicação do art. 150, §4º, do CTN, para fins de determinação do marco inicial da contagem do prazo decadencial, quando inexistente pagamento antecipado do tributo.

Explica que o referido art. 173 prevê prazo decadencial de cinco anos, com três hipóteses de termo inicial. Na primeira (art. 173, inc. I), que se constitui a regra geral, o termo inicial do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Diz que essa regra se aplica nos casos de lançamentos “de ofício” e “por declaração”.

Assevera que no lançamento “por homologação” há duas situações:

a) o sujeito passivo antecipou, efetivamente, o pagamento do tributo devido; neste caso não há o que se falar em decadência, pois o lançamento será inapelavelmente homologado, seja de forma expressa, seja de forma tácita;

b) o sujeito passivo não antecipou o pagamento, ou o fez a menos que o devido, neste caso o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Salienta que o pagamento antecipado é o elemento essencial que caracteriza o lançamento por homologação e que a falta de pagamento do imposto ou o imposto pago a menos desloca o linde decadencial para as balizas descritas no art. 173, I, do CTN, e não do art. 150, §4º, do mesmo Código. Para embasar seus argumentos, cita doutrina e jurisprudência.

Após transcreve o disposto nos artigos 150, §4º, do CTN, e 146, III, “b”, da Constituição Federal, o ilustre Parecerista afirma que o Código Tributário do Estado da Bahia fixou, no seu art. 107-A, I, que o direito de constituição do crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Frisa que estamos, portanto, diante de uma norma vigente, válida e eficaz, não havendo como desconsiderá-la, sob pena de violação ao princípio da harmonia entre os poderes.

Quanto à questão da utilização da base de cálculo superior àquela estabelecida em lei complementar, diz que se filia ao posicionamento majoritário nos tribunais superiores de que a determinação contida no art. 155, §2º, da CF/88, tem natureza taxativa, em respeito ao princípio da não cumulatividade e ao regime do crédito físico, não podendo conferir às unidades federadas a criação de novas rubricas para mensuração da base imponível nas transferências interestaduais.

Frisa que a taxatividade dos elementos definidores da base de cálculo nas transferências interestaduais possui verdadeira função de defesa do pacto federativo, para que unidades da federação não venham a suportar crédito superior ao valor devido na operação.

Classifica como incabível a tese recursal de que os autuantes não possuem competência para apurar os custos de produtos de estabelecimentos situados em outras unidades da Federação. Explica que é possível o fisco utilizar provas indiretas ou diretas para a constituição do conjunto probatório que embasará o lançamento, não havendo, portanto, razão para a nulidade arguida.

Afirma que também não há razão para a nulidade do lançamento em decorrência das mudanças efetuadas no valor cobrado, haja vista que a constituição definitiva do crédito tributário se opera quando do acerto final do crédito pelo julgamento pelo Conselho de Fazenda.

Ao finalizar, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Em petição acostada às fls. 771 e 772, o recorrente solicita que as intimações a serem realizadas no presente feito sejam endereçadas à sua nova sede, situada na Rua Coronel Xavier de Toledo, nº 266, 12º andar, sala 2, Centro, CEP 01048-000, São Paulo – SP.

VOTO

Preliminarmente, o recorrente suscita a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, argumentando que a apuração dos valores lançados não foi feita de forma clara.

Afasto essa preliminar de nulidade, pois a acusação imputada ao recorrente foi descrita de forma clara e precisa. Os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, dos quais o recorrente recebeu cópia, evidenciam passo a passo, os procedimentos adotados na apuração dos valores cobrados. No corpo do próprio Auto de Infração, os autuantes explicaram detalhadamente a metodologia empregada na apuração dos valores lançados, bem como o fundamento legal da exigência fiscal. Ademais, considerando que o recorrente insistia nessa arguição de nulidade, os autuantes fizeram nova explicação do critério utilizado na apuração dos valores lançados e, em seguida, o prazo de defesa foi reaberto em sua totalidade.

Quanto às alterações do valor originalmente lançado, ressalto que esse fato não demonstra insegurança na determinação do montante devido, mas sim a busca incessante da verdade material, um dos princípios norteadores do processo administrativo fiscal. Conforme foi bem explicado no Parecer do ilustre representante da PGE/PROFIS, “a constituição definitiva do

crédito tributário, onde há contraposição ao lançamento pelo contribuinte, opera-se quando do acerto final do crédito pelo julgamento pelo Conselho de Fazenda.”

O recorrente também suscitou a nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao princípio da territorialidade, uma vez que os autuantes careciam de competência para fiscalizar o custo de produção de estabelecimento localizado em outra unidade da Federação.

Ultrapasso essa preliminar de nulidade, pois não houve a alegada afronta ao princípio da territorialidade, já que os valores lançados nas planilhas de custo dos estabelecimentos localizados fora da Bahia não foram auditados pelo fisco baiano, mas sim foram admitidos como verdadeiros, tendo sido expurgados apenas os valores que não compunham a base de cálculo por força de determinação legal.

O recorrente suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário, sob o argumento de que, nos termos do art. 149 do CTN, a revisão do lançamento de ofício só poderia ter sido efetuada enquanto não extinto o direito de constituição do crédito tributário. Diz que, no caso em tela, a revisão foi efetuada em fevereiro de 2008, quando os fatos geradores referentes ao exercício de 2002 já estavam abarcados pela decadência.

De pronto, há que se observar que as retificações efetuadas pelos autuantes em atendimento a diligência determinadas pela 4ª JF não caracterizam a revisão fiscal tratada no artigo 149 do CTN. A revisão fiscal citada nesse artigo do CTN trata de lançamentos acabados, os quais por algum dos motivos elencados nos incisos desse artigo necessitem ser revistos pela autoridade fiscal. No caso concreto em análise, temos meros saneamentos de equívocos apontados na defesa, efetuados com base no disposto no §1º do artigo 18 do RPAF/99. Dessa forma, não há como se acolher a decadência arguida com base no parágrafo único do artigo 149 do CTN.

Melhor sorte não acode o recorrente quando argui a decadência sustentando que a contagem do prazo decadência se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pois, conforme foi bem explicado na Decisão recorrida e no Parecer da PGE/PROFIS, a legislação tributária do Estado da Bahia utilizando o permissivo contido no §4º do art. 150 do CTN – *se a lei não fixar prazo* – estabeleceu, no art. 107-A, inc. I, do COTEB, que o termo inicial do prazo decadencial é primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No termos do art. 125, incisos I e III, do COTEB, não caba a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Dessa forma, não é o Conselho de Fazenda o foro adequado para apreciação dos argumentos recursais atinentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual. Da mesma forma, ressalto que a Súmula Vinculante 8 não se aplica ao ICMS, mas sim às questões previdenciárias.

Adentrando no mérito, observo que os demonstrativos acostados ao processo provam que os autuantes apenas consideraram os custos previstos no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, quais sejam: matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. Após extrair esses valores de planilhas apresentadas à fiscalização pelo próprio recorrente, os auditores incluíram o valor do ICMS e, em seguida, efetuaram o confronto do montante apurado com o valor consignado nas notas fiscais de transferências para a Bahia. Desse confronto, ficou evidenciado que o valor empregado nas transferências listadas na autuação era superior ao previsto no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, e, em consequência, acertadamente, foi glosada a parcela que excedia ao previsto nesse dispositivo da referida Lei Complementar, bem como ficou demonstrada a correta apuração da base de cálculo do imposto lançado.

Os argumentos recursais pertinentes à previsão legal para a glosa de créditos não merecem acolhimento, pois o direito à apropriação de crédito fiscal possui limites previstos em lei. A Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 13, § 4º, II, estabelece qual o valor da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de uma mesma empresa e, em consequência, do crédito a ser utilizado pelo estabelecimento destinatário. Dessa forma, o valor do crédito fiscal utilizado a mais deve ser glosado, ao teor do disposto no § 5º do art. 93 do RICMS-BA, que só admite a apropriação do crédito fiscal em valor corretamente calculado. No

caso em tela, o imposto glosado foi apenas o excedente ao previsto na legislação.

O recorrente alega que os autuantes incluíram o ICMS na base de cálculo, contrariando o entendimento de que deveria apenas incluir os custos elencados no art. 13, §4º, II, da LC 87/96.

Do exame dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, verifica-se que após a apuração da base de cálculo prevista nos termos do art. 13, §4º, II, da LC 87/96, foi adicionado o valor do ICMS incidente nas operações interestaduais. Não há reparo a fazer nesse procedimento adotado pelos autuantes – que, diga-se de passagem, beneficiou o recorrente, não ensejando qualquer prejuízo.

Não vislumbro qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade no presente lançamento tributário, já que o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela LC 87/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 125, inc. I, do COTEB, apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal.

Comungando com o entendimento externado pelos autuantes, pelo relator da Decisão recorrida e com reiteradas decisões deste CONSEF, considero que a interpretação desses dispositivos legais (art. 13, §4º, II, da LC 87/96 e art. 17, §8º, II, da Lei Estadual nº 7.014/96) deve ser feita de forma mais restritiva, ou literal. Interpretar esses dispositivos de forma sistemática, como pleiteia o recorrente, permitiria que cada Estado fixasse na sua legislação o conceito de custo que lhe fosse mais conveniente, aumentando a sua arrecadação em detrimento dos demais Estados.

Apesar dos abalizados argumentos recursais atinentes à apuração do custo de produção segundo os preceitos contábeis, parcelas desse custo contábil – a exemplo de depreciação, amortização, frete, etc. – não podem ser incluída no valor da base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa, uma vez que a forma da determinação da base de cálculo relativamente a essas operações está expressamente fixada na LC 87/96.

No que tange à utilização da taxa SELIC para fins de atualização de débitos tributários, trata-se de um procedimento previsto no art. 102, §2º, II, do COTEB, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade desse dispositivo legal.

Deixo de recomendar a renovação do procedimento fiscal para que seja lançado, por meio de outro Auto de Infração, do valor de R\$48.904,51, pois fulminados pela decadência.

Não há reparo a fazer na Decisão recorrida e, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (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 houve o pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º, do CTN, devendo ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como *dies a quo* da contagem do prazo decadencial.

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

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

[...]

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

[...]

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

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

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

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

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições 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 ensinaram 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 incontestes nos Tribunais Superiores.

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

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

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

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

“Art. 150. (...)

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

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

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

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênha para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;*
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;*
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.*

[...]

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.

(...)

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

Havendo recolhimento a menor do imposto ou utilização indevida de crédito fiscal, 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 5 anos antes da intimação do sujeito do passivo.

Frise-se que o crédito tributário só é constituído com o lançamento eficaz, para o qual é imprescindível a regular notificação do contribuinte para o oferecimento de defesa. A pura e simples lavratura do Auto de Infração não tem o condão de constituir o crédito tributário. Tão somente após a regular notificação do sujeito passivo é que o lançamento tributário se perfaz. Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE EDITAIS. EFICÁCIA DO ATO. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.

1. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

2. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se a ausência de notificação do lançamento do crédito tributário o torna inexistente e, portanto, restaria configurada a impossibilidade jurídica do pedido; (b) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local, bem como a publicação de editais para notificação do vencimento da contribuição sindical rural; e (c) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

3. **"A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte - que é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal - e oponível a ele - que não mais terá direito a certidão negativa de débitos em sentido estrito.**

A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Mi. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que: 'Com a publicação fixa-se a existência para a lei e identifica-se a sua vigência...' (...)" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1076).

4. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

5. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195)

TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.

1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. **Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.**

4. Recurso especial não provido.

(REsp 999.020/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13.05.2008, DJ 21.05.2008 p. 1)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 530 DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. AÇÃO DE COBRANÇA. SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTE A DEMANDA. ACÓRDÃO QUE, POR MAIORIA, RECONHECEU A NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DETERMINOU A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. EMBARGOS INFRINGENTES. CABIMENTO.

1. Malgrado o acórdão recorrido, com base no art. 267, VI, do CPC, reconheça a inexistência de "qualquer das condições da ação", porquanto o **"lançamento nulo e a falta da notificação acarretam a inexistência formal do crédito tributário"**, emite juízo de mérito sobre o título que supostamente legitima a cobrança da contribuição sindical. Assim, conclui-se que a hipótese amolda-se à regra prevista no art. 530 do CPC — acórdão por maioria, proferido em sede de apelação, que reformou a sentença de mérito —, razão pela qual é viável a apresentação de embargos infringentes.

Nesse sentido: REsp 855.148/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 9.10.2006.

2. Recurso especial provido.

(REsp 734.448/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.12.2007, DJ 18.02.2008 p. 24)

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL.

PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNAIS LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE.

CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL. ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ.

APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.

[...]

6. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

7. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local; e (b) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

8. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

9. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no Ag 922.099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.06.2008, DJ 19.06.2008 p. 1)

Destarte, acolho a preliminar de decadência para excluir todos os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos, contados da data da ciência do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0008/07-8**, lavrado contra **PARMALAT BRASIL S.A. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$214.589,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) - Conselheiro(as): Álvaro Barreto Vieira, Ciro Roberto Seifert e Fernando Antonio Brito de Araújo.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

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

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS