

PROCESSO	- A. I. Nº 101647.0004/11-0
RECORRENTE	- UNIÃO MED PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0121-01/12
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
INTERNET	- 26.03.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0095-13/13

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o sujeito passivo aplicou a redução da base de cálculo prevista no Decreto 7799/00 sem atingir o requisito exigido de 65% de vendas a contribuintes do ICMS. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. É devido o pagamento da antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária, a ser efetuada pelo próprio adquirente. Infração subsistente. **b)** OPERAÇÕES REGISTRADAS NA ESCRITA FISCAL COM SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA. MULTA PERCENTUAL SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Infração caracterizada. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Decisão unânime. Rejeitada a preliminar de decadência referente à infração 2. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Auto de Infração lavrado no valor total de R\$335.865,67, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de julho a dezembro de 2006 e janeiro a dezembro de 2007 sendo lançado o valor de R\$182.719,45 e sugerida a multa de 60%.

“Possui Termo de Acordo do Decreto 7.799/00, utilizando o benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, de forma indevida, em todas as saídas tributadas nos exercícios fiscalizados de 2006 (período de julho a dezembro) e 2007, uma vez que a empresa não atingiu o percentual mínimo de 65% de vendas para contribuintes do ICMS, conforme estabelece o Artigo 1º, Inciso I, do citado Decreto, sendo cobrada a diferença do ICMS no valor de R\$55.009,97 referente ao exercício de 2006 e R\$127.649,49 em 2007, em função da aplicação da base de cálculo integral nas vendas de mercadorias tributadas, ou seja, sem redução, conforme planilha da Auditoria em Documentos e Lançamentos Fiscais-Redução indevida base de cálculo ICMS Dec. 7799/00 (Anexo 01). Demonstrativo do cálculo do não atingimento do percentual mínimo de 65% de vendas a contribuintes (Anexo 02) e cópias dos Livros de Saídas de Mercadorias dos exercícios de 2006 e 2007, anexos ao PAF.”

2. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, nos meses de março, maio a agosto e outubro a dezembro de 2006 e janeiro a outubro de 2007, sendo lançado o valor de R\$146.823,69, acrescido da multa de 60%;
3. Multa percentual de 60% sobre parcela do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de novembro e dezembro de 2007, perfazendo o total de R\$6.322,53.

Em Primeira Instância, assim concluíram os ilustres julgadores da 1ª JJF:

Em relação à infração 01, resta patente que a acusação fiscal decorreu da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo do ICMS em 41,176% preconizado pelo Decreto 7.799/00, para o qual o autuado possui Termo de Acordo, por não ter alcançado o percentual de 65% de vendas a contribuintes do ICMS no período fiscalizado.

O sujeito passivo, em sua impugnação, assegura que atendeu ao requisito exigido pelo referido Decreto, ou seja, o atingimento de percentual igual ou superior a 65% de das vendas a contribuintes do ICMS, previsto no Inciso I do Artigo 1º do Decreto em questão.

A partir da análise das peças processuais verifico que se encontram devidamente discriminados os destinatários das vendas realizadas pelo autuado no período fiscalizado identificando o percentual daquelas atinentes a contribuintes do ICMS em planilha e colacionada às fls. 12 a 71, bem como constam às fls. 153 a 218, planilha relacionando as notas fiscais de vendas realizadas pelo defendant para não contribuintes do ICMS e para contribuintes inscritos na condição especial, nos exercícios de 2006 (período de julho a dezembro) e 2007, ambas elaboradas pela autuante. Tendo sido a primeira planilha entregue ao autuado por ocasião da autuação, e a segunda enviada ao contribuinte junto á intimação para ciência da Informação fiscal.

Constatou também que, apesar do impugnante alegar que atingiu o percentual de 65% de vendas a contribuintes para fazer jus ao benefício preconizado no Decreto 7799/00, não carreou aos autos qualquer comprovação de sua afirmação, e nem sequer, contestou os dados constantes das planilhas apresentadas pela autuante.

Não merece guarida o argumento do sujeito passivo de que ocorreu desenquadramento, tendo em vista que a motivação da acusação fiscal objeto da infração 01 foi o não preenchimento de requisito do percentual de 65% de vendas a contribuintes do ICMS, imprescindível para usufruir o benefício da redução da base de cálculo, expressamente exigido no inciso I do art. 1º do Decreto 7799/00.

Assim, diante da comprovação inequívoca nos autos de que o sujeito passivo não alcançou o percentual exigido mínimo de vendas a contribuintes entendo que restou caracterizada a infração 01.

No que diz respeito às infrações 02 e 03, constato que as acusações fiscais a elas pertinentes, também têm origem na utilização indevida da redução da base de cálculo, matéria já abordada e explicitada a sua inequívoca ocorrência quando do exame e deslinde da infração 01. Além de não ter o sujeito passivo, em sede defesa, apresentado objetivamente qualquer contestação acerca dessas infrações, verifico que se encontram devidamente constituídas na forma da legislação aplicável, e por isto, afiguram-se completamente caracterizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Afirma que seu estabelecimento foi, efetivamente, favorecido pela redução da base de cálculo justamente por ter cumprido o pressuposto de venda mínima de 65% para contribuintes do ICMS, e que tal fato é fartamente comprovado pelos documentos já em posse da SEFAZ.

Ressalta que possui o termo de acordo do Decreto nº 7.799/00 e que seu estabelecimento, efetivamente, atingiu o percentual mínimo de 65% (sessenta e cinco por cento) de vendas para contribuintes do ICMS não existindo fundamento ou razão para justificar a elevada e descabida cobrança de diferença do ICMS, consoante se infere do auto de infração.

Transcreve o art. 7º do Decreto nº 7.799/00 para demonstrar que o tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º- A, 3º- B, 3º- C, 3º- D, 3º- E, 3º- F e 3º- G fica condicionado à celebração de Termo de Acordo específico e assevera que não existe qualquer dúvida de que, efetivamente,

possui o termo de acordo do Decreto, que foi celebrado respeitando-se todos os ditames legais, ressaltando que houve justificativa legal para que a autuada utilizasse o benefício da redução da base de cálculo em 41,176%.

Cita o art. 7º-A para consignar que o desenquadramento de contribuinte do tratamento tributário previsto neste Decreto, por iniciativa do fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo a que se refere o artigo anterior. Assegura que não havendo questionamento quanto à legitimidade do termo de acordo, conclui-se que nunca houve denúncia a seu respeito, razão pela qual entende permanecer como beneficiária da redução da base de cálculo do ICMS, e foi exatamente o que fez ao realizar os seus recolhimentos. Arremata destacando que, como não ocorreu denúncia e muito menos cassação do termo de acordo, está ela legitimada a ser beneficiária da redução em debate.

Diz que qualquer tipo de questionamento a respeito do termo de acordo neste momento, sem que tenha ocorrido a denúncia prevista no artigo supra mencionado, evidencia um grave e inaceitável desrespeito à nossa Carta Magna, especificamente em seu art. 5º, LV, que reproduz, assegura o contraditório e a ampla defesa.

Afirma que descabe o Auto de Infração já que houve de maneira correta e devida à utilização do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, conforme preceitua o Decreto 7.799/00, em seu art. 1º, inciso I, sem a ocorrência de qualquer prejuízo à Fazenda Estadual.

Aduz que ante a comprovação cristalina de que não houve utilização indevida da redução da base do imposto, conclui-se pela inexistência do fato gerador, por consequência da diferença do imposto e da multa.

Esclarece que para a existência de qualquer imposição tributária, deverá haver um “FATO”, não se podendo, arbitrariamente, notificar um ato que possui amparo legal, em razão da existência do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00 e que no caso em epígrafe, o fato gerador nunca ocorreu, pois a documentação existente já apresentada e agora reiterada e complementada comprova o respeito aos termos do decreto em comento.

Requer que o Auto de Infração seja julgado nulo de pleno direito, uma vez que possui o Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00, que não foi denunciado nem cassado, razão pela qual a utilização do benefício da redução da base de cálculo do ICMS não foi indevida, sendo, portanto, legítima e com amparo legal, bem como pelo fato de não ter ocorrido o fato gerador que sustentasse a autuação, pois a autuada não cometeu qualquer ato que a justificasse.

Alega que a atribuição da qualidade de contribuinte do ICMS está vinculada, antes de mais nada, à prática habitual do fato gerador do imposto e não à sua inscrição como tal, e conclui que, embora os hospitais constituam e representam o maior percentual de suas vendas, descritas na presente autuação, o são (os hospitais) contribuintes do ICMS por habitualidade, ou, em última hipótese, intermediários.

VOTO (Vencido quanto à Decadência - Infração 2)

Verifico que não há contestação objetiva quanto aos aspectos formais do procedimento fiscal. O contribuinte alega a nulidade do auto de infração, no entanto, os seus argumentos recursais se referem ao mérito da autuação fiscal. Destarte, não há que se falar em nulidade, uma vez que o auto de infração foi desenvolvido da maneira regulamentada, revestindo-se, portanto, das formalidades legais, pois nele está determinado o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração, indicados os dispositivos legais tidos como infringidos, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidade elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

O Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir, na infração 01, o recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, na infração 02,

recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização e na infração 03, multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

A partir da análise das peças processuais verifico que se encontram devidamente discriminados os destinatários das vendas realizadas pelo recorrente no período fiscalizado, identificando o percentual daquelas atinentes a contribuintes do ICMS em planilhas colacionadas às fls. 12, 13, 14, 37, 38 e 39, bem como constam às fls. 153 a 218, planilha relacionando todas as notas fiscais de vendas realizadas pelo recorrente para não contribuintes do ICMS e para contribuintes inscritos na condição especial, nos exercícios de 2006 (período de julho a dezembro) e 2007, ambas elaboradas pela autuante. Tendo sido a primeira planilha entregue ao autuado por ocasião da autuação, e a segunda enviada ao contribuinte junto à intimação para ciência da Informação fiscal.

Note-se que, apesar de o recorrente alegar que atingiu o percentual de 65% de vendas a contribuintes e que tem direito ao benefício prescrito no Decreto nº 7.799/00, não carreou aos autos qualquer comprovação de sua afirmação, e nem sequer, contestou os dados constantes das planilhas apresentadas pela autuante.

Frise-se, ainda, que a presente autuação fiscal não se trata do desenquadramento previsto no art. 7º-A, do Decreto nº 7.799/00. A motivação da acusação fiscal objeto da infração 01 foi o não preenchimento do requisito de percentual de 65% de vendas a contribuintes do ICMS, imprescindível para usufruir o benefício da redução da base de cálculo, expressamente exigido no inciso I do art. 1º do Decreto nº 7.799/00.

O referido Decreto (7.799/00) é destinado aos comerciantes atacadistas, ou seja, aqueles que vendem mercadorias para outros comerciantes, e não para consumidores finais, por isso, a exigência de que sejam atingidos os percentuais previstos nos incisos I e IV do art. 1º do Decreto nº 7.799/00.

No caso em análise, o próprio recorrente assevera que vende suas mercadorias essencialmente para hospitais, os quais não são contribuintes habituais do ICMS, pois, não vendem mercadorias.

Verifico, por fim, que constam vendas realizadas pelo recorrente a contribuintes inscritos na condição de especial, o que poderia fazer incidir a regra constante no §3º, do Decreto nº 7.799/00, que estende o tratamento tributário previsto no *caput* do artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único do Decreto, destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.

No entanto, o recorrente tem como atividades econômicas inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) as de “*Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano*” e “*Comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar, com atividade de fracionamento e acondicionamento*”, logo, não lhe é aplicável tal dispositivo.

Destarte, diante da comprovação de que as vendas não atingiram o percentual de 65% para contribuintes do ICMS, resta procedente a infração 1.

Quanto às infrações 2 e 3, observo que o recorrente não traz qualquer argumento específico que as conteste. Entendo que tais infrações não têm relação com a infração 01 e que deveriam ser impugnadas especificamente, o que não foi feito pelo recorrente.

Não obstante isso, de ofício, observo que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário referente aos meses de 03/2006, 05/2006 e 06/2006, todos referentes à infração 2, não foi

observado, tendo em vista que o contribuinte somente foi intimado da autuação fiscal em 04/07/2011.

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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

[...]

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

[...]

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

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

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

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

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais" (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Frise-se que a Súmula Vinculante nº 08, a qual vincula também a Administração Pública, conforme determina o art. 103-A, da CF/88, cristalizou o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas à Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

"PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA

DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

[...]

(RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008). (grifamos)

Assim diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

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

A redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária.

Todavia, apenas somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével. A verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição.

Sabe-se bem que efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete da súmula, não atingindo a sua fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF edite uma súmula vinculante específica para o caso da legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

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

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

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

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

“Art. 150. (...)

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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 compensação 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 procedural 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. *Conseqüentemente, 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.

CONDICÃO 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 procedural 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. Consequentemente, 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, de ofício, reconheço a decadência para excluir todos os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos, referentes à infração 2, contados da data da ciência do auto de infração.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e declaro, de ofício, a decadência de parte da infração 2.

VOTO VENCEDOR (Não-decadência de parte da infração 2)

Este voto vencedor refere-se unicamente à argüição de decadência suscitada de ofício pelo nobre Conselheiro Relator. *Data maxima venia*, observo que os artigos 150, §4º, e 173, ambos do CTN, estabelecem:

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 administrativo, 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.

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;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o artigo 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

Art. 107-B.

§ 5º. Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, em relação aos quais o douto Conselheiro Relator aduz se ter operado a decadência, foram relativos ao período de março/2006 a dezembro/2007, ou seja, exercícios fiscais de 2006 e de 2007, e só seriam desconstituídos, em relação a estes exercícios respectivamente, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2012, e do dia 01/01/2013.

Assim, por este aspecto comungo do entendimento no sentido de que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 30/06/2011.

Outro aspecto levantando em sessão diz respeito à caracterização do lançamento em si, sob o argumento de que o lançamento realizado pela autoridade fiscal só se encontraria definitivamente realizado com a científicação ao sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, nessa linha de raciocínio expondo-se que só após tal científicação ao sujeito passivo é que o lançamento de ofício teria eficácia no sentido de evitar que ocorresse a decadência relativa ao direito de constituição do crédito tributário.

Contudo, peço licença para discordar de tal entendimento.

Na realidade, o lançamento de ofício, na situação em foco com a lavratura de Auto de Infração, é ato do Poder público, que figura como sujeito ativo da relação tributária.

Por conseguinte, tendo o Estado o poder-dever de agir, e neste sentido o poder-dever de constituir o crédito tributário, o lançamento do crédito tributário é apenas um ato administrativo vinculado.

A eficácia de tal ato administrativo, relativamente à científicação ao sujeito passivo, diz respeito a contagem de prazo para impugnação pelo contribuinte, e prazo para pagamento integral, ou parcial, do débito lançado pela autoridade fiscal. Por exemplo, se um Auto de Infração é lavrado, e o sujeito passivo não é do mesmo regularmente cientificado, tal lançamento não poderá ter eficácia quanto à cobrança administrativa, e/ou judicial, do débito lançado.

Mas a data da realização do lançamento de ofício, ato da administração pública, tem eficácia relativamente à interrupção da contagem para efeito de caracterização de decadência do direito de lançamento, independentemente da cientificação ao contribuinte, que é outro, e necessariamente posterior, ato administrativo.

O contribuinte pode, e deve, declarar o imposto que calculou devido ao Estado mas este, na condição de sujeito ativo da relação jurídica, é aquele que tem o poder de analisar e homologar o auto-lançamento de débito tributário previamente realizado pelo contribuinte e, mesmo quando não tenha sido esse auto-lançamento realizado, proceder ao lançamento de ofício. Assim define o CTN em seu artigo 142:

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(destaques nossos)

Portanto, a data de lavratura do Auto de Infração é a data válida para efeito de impedir que se opere a decadência do direito de lançar o crédito tributário, e não a data de cientificação ao contribuinte, pelo que não acolho a arguição recursal neste sentido.

Quanto ao questionamento acerca da aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

Acórdão CJF nº 0130-11/11:

“VOTO

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

(...)

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Pelo exposto, voto no sentido da não ocorrência da decadência em relação ao período objeto do lançamento fiscal, neste incluído os exercícios de 2006 e de 2007.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência de parte da infração 2, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **101647.0004/11-0**, lavrado contra **UNIÃO MEDICOMED PRODUTOS MÉDICO HOSPITALAR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$329.543,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual por descumprimento de obrigação acessória de 60% no valor de **R\$6.322,53**, prevista no art. 42, II, “d”, da mesma Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência de parte da infração 2) – Conselheiros: Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência de parte da infração 2) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Vanessa de Mello Batista e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2013.

FERNANDO ANTONIO DE BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR
(Voto vencido quanto à Preliminar de decadência de parte da infração 2)

OSMIRA FREIRE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR
(Quanto à Preliminar de decadência de parte da infração 2)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS