

**PROCESSO** - A. I. N° 269114.4003/12-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TERWAL MÁQUINAS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0113-03/13  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 10/07/2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0191-12/13

**EMENTA:** ICMS. DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REFAZIMENTO DE LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO MATERIAL. A nulidade formal diz respeito à forma como se procede ao lançamento. A nulidade material diz respeito ao conteúdo do lançamento, ou seja, deve versar sobre fato, provas, ou direito aplicável ao fato. No presente caso, o lançamento anterior foi anulado em virtude de não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infração imputada, assim como os elementos que compõem a base de cálculo e os valores lançados, tratando-se, portanto, de nulidade por vício material. Consoante previsão do art. 173, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - inciso I, ou da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado - inciso II. Como a anulação do lançamento anterior não foi por vício formal, não se aplica a regra do inciso II do art. 173 do CTN, recai na situação na hipótese do inciso I. Infração insubsistente por ter sido operada a decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (3ª JJF) em relação à Decisão proferida através do Acórdão nº 0113-03/13 que julgou Improcedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 30/03/2012, para exigir a quantia de R\$47.336,00 sob a acusação de falta de recolhimento do ICMS, constatada mediante levantamento quantitativo de estoques no **exercício fechado de 2004**, onde se apurou diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com fundamento no Voto abaixo reproduzido:

*Inicialmente cabe examinar a preliminar de mérito suscitada pelo autuado em manifestação ulterior à defesa apresentada, sustentando que ao ser lavrado o presente Auto de Infração já havia operado a decadência, sob o argumento de que os fatos geradores objeto da autuação ocorreram no exercício de 2004 e a lavratura do Auto de Infração se deu em 30/03/2012.*

*A exigência fiscal, ora em lide, se originou da acusação fiscal de presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado de 2004. O que*

*significa dizer que, a data do fato gerador, embora, por força do roteiro de auditoria aplicado, tenha sido deslocada para 31/12/2004, ocorrerá ao longo do exercício, ou seja, de janeiro a dezembro, conforme devidamente consignados nos demonstrativos de apuração, fls. 08 a 14, e de débito, fl. 03.*

*Por seu turno, a ação fiscal teve início com a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais em 10/02/2012, que resultou na lavratura do Auto de Infração efetuada em 30/03/2012, tomando ciência o sujeito passivo em 09/04/2012.*

*Embora não conste no presente Auto de Infração a indicação de que se trata de refazimento do A. I. Nº 170623.0051/06-4, lavrado em 26/12/2006, verifico que a mesma acusação fiscal já fora julgada pela 1ª JFJ, consoante Acórdão JFJ Nº 0145-01/10 de 07/06/2010, que decidiu pela nulidade do feito embasado no seguinte fundamento: “Concluo, desta forma, que nos moldes como foram apuradas as infrações, não foram observados os requisitos essenciais em respeito à legalidade e à verdade material, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações imputadas, assim como os elementos que compõem a base de cálculo e os valores lançados.” Ressalto que em Segunda Instância a 2ª Câmara manteve integralmente a Decisão recorrida da 4ª JFJ, conforme consta do Acórdão CJF Nº 0367-12/2010, de 20/10/2010.*

*É notório que a nulidade do lançamento se origina de vício material quando diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. O que significa dizer que a nulidade material refere-se aos aspectos ditos de mérito, isto é, relativos à matéria de fundo da questão em análise (motivo do procedimento fiscal, diante dos fatos, das provas e do direito aplicável).*

*Convém salientar que a nulidade material assemelha-se assaz com a improcedência. Eis que na improcedência, chega-se à conclusão da inexistência de um ou mais aspectos da norma jurídica (material, pessoal, temporal, espacial, valorativo, operacional), ao passo que na nulidade material é lastreada na incerteza ou na falta de liquidez.*

*Logo, depreende-se do quanto acima enunciado que o vício que motivou a anulação do Auto de Infração, antecessor do presente, é nitidamente de natureza material, eis que envolve inconsistência de elementos de ordem substantiva do lançamento, com é o caso da incerteza na apuração da base de cálculo e dos valores lançados. Em suma, a nulidade decretada pelo Acórdão CJF Nº 0367-12/2010, de 20/10/2010, por conseguinte, foi por vício material, e não formal.*

*Prevista como uma das modalidades de extinção do crédito tributário ao teor do inciso V do art. 156 do Código Tributário Nacional - CTN, a Decadência, instituto que define o decurso de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o limite de aptidão temporal para a Fazenda Pública exercer seu direito de constituir o crédito tributário, em se tratando de lançamento de ofício, é regido pelo art. 173, do CTN, 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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.”*

*Consoante restou claramente evidenciado no caso em análise que a anulação do lançamento anterior não foi por vício formal, afigura-se inaplicável a regra expressa no inciso II do art. 173 do CTN, incidindo a situação na hipótese do inciso I. Por conseguinte, a exigência ora em lide que se origina e se constitui do refazimento do item 02 do Auto de Infração nº 171623.0051/06-4, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ao ser lavrado o presente Auto de Infração.*

*Nesse mesmo diapasão, o Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) no art. 107-B, §5º e o art. 965, inciso I, do RICMSBA/97, também estabelecem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Portanto, ante a inexistência nos autos de qualquer evidência da ocorrência de dolo, fraude ou simulação e tendo em vista que a Decisão que tornou definitiva a anulação do lançamento, ora em lide, teve como fundamento o concurso de vício material, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, deve prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2004, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2005, com termo final em 31/12/2009.*

*Assim, como o Auto de Infração foi em 30/03/2012, portanto, ultrapassado o prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, por consequência,*

*restou operada a decadência, impedindo, assim, o nascimento da relação jurídico-tributária, em decorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.*

*Consoante o acima exposto, concluo pelo acolhimento da preliminar de mérito suscitada pelo sujeito passivo.*

*Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Diante da Decisão acima a 3ª JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

Analizando os elementos que integram os autos do presente processo verifico que a Decisão recorrida não merece reparo. Isto porque o Auto de Infração foi lavrado em 30/03/12 abrangendo fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, portanto, em total afronta ao prazo decadencial estabelecido pelo Art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

É importante destacar que não consta nos autos qualquer elemento que indique que este Auto de Infração tenha sido expedido em obediência a renovação de procedimento fiscal em razão de Decisão anterior que anulou outro Auto de Infração em decorrência da existência de vício formal (art. 173, II do CTN).

Observo que o i.relator da instância de piso faz referência em seu Voto a respeito dos Acórdãos nºs 0145-01/10 e 0367-12/10 que anulou Auto de Infração anterior lavrado contra o recorrido, sob a mesma acusação. Verificando os citados acórdãos, temos:

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0145-01/10**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO E DE SEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DEVIDO. IMPOSSIBILIDADE DE SANEAMENTO DO PROCESSO MEDIANTE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. A despeito de terem sido implementadas diligências visando corrigir equívocos existentes no levantamento quantitativo realizado, as mesmas não apresentaram resultados que demonstrassem certeza quanto aos montantes efetivamente devidos. Os fatos apurados demonstram insegurança do lançamento de ofício, em especial na fixação das bases de cálculo e, conseqüentemente, dos valores devidos. O levantamento necessita ser refeito em sua totalidade. Inteligência da Súmula nº. 1 do CONSEF. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

A 2ª Câmara ao apreciar o Recurso de Ofício manteve inalterada a Decisão recorrida nos termos mencionados no Acórdão acima. No Auto de Infração anterior, que gerou os julgamentos aqui mencionados, o valor lançado foi na ordem de R\$213.803,72, portanto superior ao lançado através do presente Auto de Infração, e cuja anulação não se deu por ocorrência de vício formal e, sim, por ocorrência de vício material na apuração do valor da base de cálculo. Assim, o Auto de Infração sob análise não se trata de refazimento de procedimento fiscal e, sim, um novo procedimento que não atende a regra do art. 173, I do CTN.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269114.4003/12-3**, lavrado contra **TERWAL MÁQUINAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de junho de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS