

**PROCESSO** - A. I. N° 206981.0010/09-5  
**RECORRENTE** - RETICÊNCIAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (ELEMENTAIS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0048-04/12  
**ORIGEM** - INFAS INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 04/09/2013

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0251-12/13

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Comprovada a regularidade da escrituração de parte dos documentos fiscais. Diligência fiscal fez a exclusão das notas fiscais não juntadas ao processo. Infração parcialmente elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Documentos juntados ao processo comprovam que parte dos valores exigidos foi lançada a débito no livro RAICMS e não foi compensado do montante apurado. Refeitos os cálculos o que implicou na redução do débito. Infração elidida em parte. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA APÓS INTIMAÇÃO. MULTA. A ciência da intimação por meio eletrônico ocorrerá quando o contribuinte acessar, mediante uso de senha, o banco de informações do sistema informatizado da Secretaria da Fazenda em que conste o despacho ou a Decisão, segundo o § 2º do artigo 108 do RPAF/99. Restou comprovado nos autos que a intimação foi enviada para endereços eletrônicos não cadastrados na Secretaria da Fazenda, não podendo ser considerada válida para efeito de aplicação de penalidade por descumprimento do que foi solicitado pela fiscalização. Acatada a preliminar de nulidade. Alterada a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/09, por meio do qual os prepostos fiscais apontaram o cometimento de seis irregularidades, sendo objeto do Recurso Voluntário as imputações 1, 3 e 4, como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa de 10% sobre o valor não registrado, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006 - R\$19.067,91;

INFRAÇÃO 3 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006 - R\$5.118,00;

INFRAÇÃO 4 - deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas (no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006), sendo aplicada à multa de 1% correspondente ao montante de R\$36.594,18.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide nos seguintes termos:

*O autuado na defesa apresentada suscitou a decadência do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até julho de 2004, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN. Rejeito a preliminar de nulidade suscitada tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 30/06/09, com ciência do autuado em 08/07/09.*

*O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que “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”.*

*O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu § 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 sendo, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos relativos ao período anterior a julho de 2004, só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse depois do dia 31/12/09.*

*O autuado suscitou a nulidade da infração 4, por indicar como tipificação o art. 42, XIII-A, “g” que estabelece valor da multa em R\$46,00 enquanto no demonstrativo de débito foi aplicado porcentual de 1% do valor das saídas de mercadorias do período.*

*Observo que os fatos geradores indicados na infração ocorreram no período de janeiro/04 a dezembro/06. Verifico que a redação dada pela Lei nº 8.534/02, com efeitos a partir de 14/12/02 a 09/07/04, previa multa de 1% (um por cento) do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo não fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, que foi a aplicada na infração. A redação dada pela Lei 9.159/04 deu vigência à nova redação de 9.430/05 a partir de 11/02/05 a 27/11/07. Tal situação foi esclarecida pelo Autuante na primeira informação fiscal, e cientificado o estabelecimento autuado (art. 18, §1º do RPAF/BA). Logo, considero correto o enquadramento da multa aplicada em conformidade com a legislação do imposto vigente na data da ocorrência dos fatos geradores.*

*Suscitou também a nulidade do Auto de Infração no momento que foi cientificado da informação fiscal, sob o argumento de ter sido “iniciado a fiscalização via e-mail, conforme documentação acostada às fls. 507 a 517”, contrariando o disposto nos artigos 28 e 29 do RPAF/BA por entender que o Termo de Início de Fiscalização deve ser realizado de forma escrita e colhida assinatura do intimado, não se enquadrando nas exceções.*

*O Autuante na segunda informação fiscal admitiu não ter feito a intimação pessoal ou registrado no livro RUDFTO, mas contestou o argumento defensivo dizendo que o fato de ter iniciado a fiscalização via correio eletrônico e sem lavratura de Termo de Início de Fiscalização no livro próprio, não conduz a nulidade de acordo com o disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA, estabelecendo a possibilidade de suprir incorreções, desde que sejam comunicadas ao autuado e que o início da ação fiscal se deu em conformidade com o art. 26, I e IV do citado diploma legal.*

*Conforme Decisão contida no Acórdão CJF 0177-12/11 a empresa foi intimada por meio de email para apresentar livros e documentos fiscais (art. 26, II do RPAF/BA) o qual foi confirmado com a entrega à fiscalização dos livros e documentos solicitados, procedimento este previsto no art. 108, §§2º e 3º do RPAF/BA com amparo no art. 221, IV do Código do Processo Civil (CPC).*

*Uma vez disponibilizada a documentação fiscal requerida através de intimação por meio de email, o autuado foi cientificado da autuação, tendo inclusive reconhecido na sua defesa o cometimento das infrações 2 e 6 e*

parte da infração 3, contestando a matéria em discussão. Portanto, “a intimação na forma em que foi posta surtiu seus efeitos desejados e legais, ou seja, cientificou o contribuinte do início da ação fiscal”, conforme decidiu a 2ª CJF na apreciação do Recurso de Ofício, motivo pelo qual fica rejeitada a nulidade suscitada de acordo com o disposto no art. 18, §2º do RPAF/BA haja vista que o ato praticado de forma diversa atingiu a sua finalidade.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS normal e da diferença de alíquota recolhida a menos, falta de recolhimento da antecipação parcial e total, além da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Na defesa apresentada o autuado reconheceu e efetuou o pagamento das infrações 2 e 6. Logo não havendo questionamento destas infrações, as mesmas devem ser mantidas, devendo ser homologados os valores já recolhidos. Infrações procedentes.

Quanto à infração 1, na defesa o autuado alegou que parte das notas fiscais foram escrituradas, conforme cópia do livro Registro de Entrada; constatou divergência de CNPJ indicado da filial e quanto aos valores não encontrados, solicitou a realização de diligências no sentido juntar ao processo as notas fiscais tidas como não escrituradas.

O Autuante na primeira informação fiscal informou que intimou “as principais empresas emitentes das notas fiscais” cujas cópias foram juntadas às fls. 518/626, refez o demonstrativo original fazendo a exclusão das notas fiscais comprovadas, reduzindo a multa para R\$17.739,76 (fls. 487/505).

Em atendimento à segunda diligência determinada pelo CONSEF (fls. 758 a 763) refez mais uma vez os demonstrativos (fls. 764/768) considerando apenas as notas fiscais acostadas ao processo.

Verifico que parte dos valores consignados nos demonstrativos originais refere-se a notas fiscais constantes da relação do Sintegra, a exemplo dos documentos às fls. 17/21. Observo que o não registro destas notas fiscais em livros próprios configura um indício de irregularidade, mas a relação de notas fiscais por si só não constitui prova suficiente da ocorrência das operações mercantis, devendo a fiscalização juntar outras provas da ocorrência fática das operações (cópia de notas fiscais, duplicatas, pagamentos, conhecimentos de transportes, etc.).

Como não foram apresentados novos elementos para provar a ocorrência das operações, acato os demonstrativos nos quais foram relacionadas notas fiscais juntadas ao processo (fls. 764/769) e fornecidas ao autuado e considero devido o valor de R\$2.168,57 nesta infração, conforme demonstrativo de débito à fl. 763. Infração elidida em parte.

Relativamente à infração 3, o autuado argumentou que o Autuante apurou falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota, mas não considerou a existência de “saldo credor do diferencial de alíquota a favor do contribuinte” conforme planilha às fls. 448/449, o que foi contestado pelo Autuante na informação fiscal.

Pela análise dos elementos contidos no processo pelo confronto dos demonstrativos elaborados pelo Autuante (fls. 25/31) e cópia do livro RAICMS (fls. 221/413) verifico que assiste razão ao impugnante, tendo em vista que conforme disposto no art. 132 do RICMS/BA, os contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto incluirão o valor da diferença de alíquotas no cômputo dos débitos fiscais do período. Tomando como exemplo o mês de Nov/04 no demonstrativo à fl. 252, o Autuante apurou valor devido de R\$344,60 e lançou este valor no Auto de Infração sem considerar o valor debitado a título de “Outros débitos – dif. Alíquota” lançado no livro RAICMS com valor de R\$229,00 (fl. 221).

Pelo exposto, tomo como base o demonstrativo do Autuante e faço as deduções de acordo com os lançamentos escriturados no livro RAICMS, conforme resumo abaixo:

Data Ocorr	Data Venc	a) Apurado/Fisco	Fls.	b) Débito/RAICMS	Fls.	c) Diferença (a-b)
30/11/04	09/12/04	344,60	26	229,00	221	115,60
31/12/04	09/01/05	237,29	26	237,29	227	0,00
31/01/05	09/02/05	167,93	27	167,93	237	0,00
28/02/05	09/03/05	113,00	28	0,00	243	113,00
31/03/05	09/04/05	31,98	28	31,98	248	0,00
30/04/05	09/05/05	230,41	28	131,21	255	99,20
30/09/05	09/10/05	450,74	28	0,00	288	450,74
31/10/05	09/11/05	10,25	28	0,00	296	10,25
30/11/05	09/12/05	73,80	29	0,00	304	73,80
31/12/05	09/01/06	136,83	29	0,00	313	136,83
31/01/04	09/02/04	272,86	27	272,86	156	0,00
28/02/04	09/03/04	98,83	26	0,00	162	98,83
31/03/04	09/04/04	103,54	26	103,54	167	0,00
30/06/04	09/07/04	13,70	27	13,70	188	0,00

31/07/06	09/08/06	41,00	30	0,00	371	41,00
31/08/06	09/09/06	327,73	30	0,00	378	327,73
30/09/06	09/10/06	398,97	30	0,00	386	398,97
31/10/06	09/11/06	130,62	30	0,00	395	130,62
30/11/06	09/12/06	1.361,42	31	0,00	404	1.361,42
31/12/06	09/01/07	572,50	31	0,00	413	572,50
<i>Total</i>		<i>5.118,00</i>				<i>3.930,49</i>

*Pelo exposto, o débito fica reduzido de R\$5.118,00 para R\$3.930,49. Infração elidida em parte.*

*No tocante à infração 4, além da nulidade suscitada por existir erro na tipificação da infração que já foi apreciada nas preliminares, no mérito apresentou os seguintes argumentos:*

- a) *Não ser obrigado a fazer entrega de arquivos magnéticos do SINTEGRA;*
- b) *Duplicidade da autuação (exigido na infração 3 do AI 146528.0013/07-3 (fls. 466/468);*
- c) *Seja aplicada a multa de R\$46,00 indicada na infração (art. 42, XIII-A, “g” da Lei nº 7.014/96);*

*Quanto ao primeiro argumento não pode ser acatado tendo em vista que a não obrigatoriedade de informar os arquivos magnéticos do SINTEGRA até dezembro de 2006 não ficava restrita apenas a utilização de SEPD para a emissão de cupons fiscais com alegou.*

*Conforme disposto nos artigos 683, 686 e 708-A do RICMS/BA, estavam obrigados a apresentar o arquivo magnético, os contribuintes inscritos no cadastro do ICMS com faturamento no exercício anterior superior a R\$360.000,00 e que emita documento fiscal eletronicamente e/ou faça escrituração de livro fiscal por processamento de dados. A exceção para contribuinte que estivesse inscrito na condição de normal com faturamento inferior a R\$ 72.000.000,00 no ano de 2005, restringia-se ao livro Registro de Inventário por SEPD. Na situação presente as próprias cópias dos livros juntados com a defesa demonstram que o autuado escriturara outros livros (Entrada, Saída de Mercadorias, Apuração do ICMS – vide fls. 155/435), logo não estava desobrigado de enviar o SINTEGRA até dezembro de 2006.*

*Com relação à alegação de duplicidade da autuação, verifico que a infração 6 do Auto de Infração 146528.0013/07-3 (fls. 466/468) lavrado em 26/12/07 tratou da aplicação de multa pela falta de entrega do arquivo magnético no período de janeiro/03 a dez/06 (fl. 469), enquanto a infração 4 desta autuação comprehende o período de janeiro/04 a dezembro/06. Observo que como se trata de descumprimento de obrigação acessória, a multa por ser aplicada sempre que intimado o contribuinte não atender a intimação, não caracteriza duplicidade por não se tratar de imposto.*

*Também não pode ser acatado o pedido da aplicação da multa de R\$46,00 indicada pelo Autuante em sua fundamentação legal (art. 42, III-A, “g” da Lei 7.014/96). Também não pode ser acolhido, tendo em vista que conforme apreciado nas preliminares de nulidade, foram esclarecidas na informação fiscal as alterações ocorridas no art. 42 da citada Lei, o que possibilitou ao autuado exercer o seu direito de defesa e não é cabível a aplicação da multa requerida no período fiscalizado.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo faço as seguintes constatações:*

- a) *Na fl. 32 foi juntado um demonstrativo de “Valores Mensais das Saídas” cujas bases de cálculo dos exercícios de 2004 a 2006 foram aplicadas no demonstrativo de débito da multa;*
- b) *Às fls. 40/42 (três) foram acostadas “Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais” por email endereçado para [fiscal@elementais.com.br](mailto:fiscal@elementais.com.br) com indicação de que foi “Enviada:qua 29/4/2009 17:01”; “Enviada:qua 29/4/2009 17:10”; “Enviada:qua 29/4/2009 17:18”.*
- c) *O item 02 da intimação (fls. 40, 41 e 42) indica “Intimação para apresentação de arquivos magnéticos devidamente corrigidos conforme relações anexas”. Foi indicado que os documentos deveriam ser entregues na Infaz Indústria, no dia 07/05/2009 e que “os arquivos magnéticos devem ser entregues na forma de praxe, no prazo de trinta dias”;*
- d) *Na relação de anexos (fl. 40) foi indicado “Notas Fiscais ausentes Reg50; Diferença DMA50, 70 Mês, Cns Diferença DMA 54, 70 e 60” e ainda “Intimação par Arq. Mag”.*

*Constatou pela descrição dos anexos que os arquivos magnéticos entregue ao Fisco tinha ausência de notas fiscais no registro 50, diferença entre os valores da DMA e os registros 50 e 70, bem como diferença entre a DMA, registro 54, 70 e 60.*

*Como na defesa apresentada o autuado não contestou o recebimento da intimação para corrigir as inconsistências contidas nos arquivos magnéticos entregue ao Fisco, mediante intimação e nem comprovou ter entregues os arquivos corrigidos no prazo de trinta dias que lhe foi concedido, conforme disposto no art. 708-B,*

§§ 3º ao 6º do RICMS/BA, configura não fornecimento. Conseqüentemente, deve ser mantida a multa aplicada na sua totalidade. Infração procedente.

(...)

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, alertando, inicialmente, para um equívoco cometido pela Junta de Julgamento Fiscal, no *quantum debeatur* contido na parte dispositiva do Acórdão JJF nº 0048-04/12, pedindo a sua retificação.

Afirma que o valor total original constante do Auto de Infração alcançou o montante de R\$89.118,19 e, por força da redução feita no julgamento e dos valores pagos, o valor final passou a ser de R\$42.693,24 e não o total apresentado na parte dispositiva do acórdão, de R\$52.990,95 (soma de R\$14.228,20 com R\$38.8762,75).

Suscita a nulidade da infração 4, sob o argumento de que a intimação para correção do SINTEGRA foi enviada para e-mail não cadastrado no sistema da Secretaria da Fazenda e em virtude de ausência de previsão legal, nos termos do artigo 108 do RPAF/99.

Salienta que, após o julgamento em primeira instância, percebeu que a intimação foi enviada pelo Autuante por e-mail ao endereço eletrônico “fiscal@elementais.com.br”, para corrigir os arquivos magnéticos do SINTEGRA com os dados ausentes e/ou incorretos no prazo de trinta dias, o qual teria sido descumprido.

Afirma que, como se verifica nos próprios e-mails, assim como nos comprovantes de entrega dos mesmos, nenhum deles foi copiado e/ou enviado aos e-mails gilmar@dmfcontabilidade.com.br e/ou atendimento@dmfcontabilidade.com.br, que são as caixas postais eletrônicas cadastradas na SEFAZ desde 2008, conforme a documentação que anexou.

Aduz que, em nenhum momento, a intimação eletrônica foi remetida a um dos endereços cadastrados por ele e, ademais, como se vê no artigo 108 do RPAF/99, a intimação eletrônica só se considera realizada se for feita mediante acesso ao sistema eletrônico da SEFAZ, com uso de senha pessoal.

Acrescenta que, no presente caso, também não houve o mencionado acesso, recaindo na regra do § 3º do supracitado dispositivo legal, ou seja, em seu entendimento, não houve intimação válida e eficaz, nos termos da legislação, que demonstre a concessão do prazo de trinta dias para retificar os arquivos magnéticos previsto no artigo 708-B, §§ 3º ao 6º, do RICMS/97.

Frisa, ainda, que o RPAF/99 sequer prevê a possibilidade de intimação por e-mail e, dessa forma, este lançamento de ofício mostra-se nulo de pleno direito, face ao cerceamento do direito de defesa, à inobservância do devido processo legal e à nítida ofensa ao princípio da legalidade.

Discorre sobre os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade, transcrevendo dispositivos do Código Tributário Nacional, o pensamento doutrinário e a jurisprudência a respeito.

Finalmente, lembra que as nulidades absolutas, por se tratarem de matéria de ordem pública, são passíveis de alegação a qualquer tempo sem ocorrência de preclusão, podendo, inclusive, ser declaradas *ex officio* pelo juiz ou julgador administrativo. Traz a lição do jurista Alexandre Freitas Câmara sobre o assunto.

Pede também a declaração de decadência dos débitos relativos ao período anterior a julho de 2004 com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que o ICMS é um imposto por homologação e teria havido o recolhimento antecipado do tributo. Apresenta o pensamento doutrinário a respeito e transcreve diversas decisões judiciais, salientando que, se não for reconhecida à decadência administrativamente, será gerado um passivo para o Estado da Bahia na esfera judicial.

No mérito, com relação à infração 1, diz que verificou junto à sua contabilidade e constatou que houve equívoco por parte do Autuante, visto que a escrita fiscal comprova os registros de notas fiscais de mercadorias que entraram em seu estabelecimento.

Na revisão feita por seu contador, constatou divergências de CNPJ (nos meses de abril, agosto e setembro do ano 2004, assim como em fevereiro e março de 2005), “*em que o emitente equivocou-se ao emitir a nota fiscal de saída, pois, ao invés de preencher com o da filial que adquiriu a mercadoria (CNPJ nº 32.651.374/0005-97), pôs o CNPJ da matriz do recorrente*”, conforme planilha juntada às fls. 442 a 444.

Requer que sejam reconhecidas como indevidas as cobranças referentes aos períodos em que as notas fiscais foram lançadas no livro de entradas da filial com o CNPJ nº 32.651.374/0005-97, assim como as registradas no livro de saídas, conforme a documentação acostada, devendo ser revista a Decisão combatida neste ponto, com a total improcedência da infração.

Relativamente à infração 3, afirma que o Autuante verificou a escrita fiscal e entendeu ter havido recolhimento a menos ou não recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, mas não considerou na escrita contábil a existência de “*saldo credor do diferencial de alíquota a favor do contribuinte*”, conforme planilha que anexou às fls. 448 a 449.

Entende que a existência de saldo credor na conta corrente fiscal supre a falta de recolhimento da diferença de alíquotas, “*uma vez que é permitida pela legislação competente a utilização dos créditos acumulados em períodos anteriores com débitos fiscais futuros, como aconteceu neste caso*”. Requer que sejam considerados indevidos os valores exigidos em diversos meses.

No tocante à infração 4, alega que, como se infere da leitura do Auto de Infração nº 146528.0013/07-3, lavrado em 26/12/07, foi exigida, na infração 3, multa pela falta de entrega do arquivo magnético exigido mediante intimação, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2006, o que evidencia a nítida duplicidade de cobrança, pois a autuação ora combatida fiscalizou o período compreendido entre janeiro de 2004 e dezembro de 2006, sendo encontrados valores idênticos pelos agentes fiscais.

Reconhece que “*a existência de uma autuação não impede a realização de uma nova fiscalização, desde que esta nova fiscalização se limite a apurar novas infrações, ou, no caso de uma infração repetida, como acontece no presente caso, que haja uma expressa revisão do lançamento anteriormente efetuado, caso em que deve obedecer às previsões legais do art. 149 do Código Tributário Nacional*”.

Acrescenta que este é um novo lançamento e não uma revisão, motivo pelo qual não pode haver outra autuação de uma mesma infração em referência ao período ora fiscalizado. Transcreve o artigo 149 do Código Tributário Nacional e a jurisprudência a respeito.

Diz, ainda, que o argumento contido na Decisão recorrida, de que não há duplicidade por se tratar de obrigação acessória, não possui fundamento fático e jurídico, pois já foi punido pela suposta infração, e “*imaginar a possibilidade de autuações contínuas sobre o mesmo descumprimento de obrigação acessória é dar espaço à repetição de punição de obrigação acessória, o que, de sobremaneira, penaliza em excesso o contribuinte que já foi penalizado pelo Fisco ao ter sido autuado por seu suposto erro*”.

Por fim, apresenta os seguintes pedidos:

1. a retificação do acórdão recorrido, tendo em vista que o mesmo está dissonante com o quanto disposto no voto do relator, para que o montante original devido em sua totalidade seja o de R\$42.693,24;
2. reconhecimento da decadência de todas as infrações remanescentes concernentes ao período anterior a julho de 2004, tendo em vista a ocorrência do prazo quinquenal, conforme

determinação do artigo 150, § 4º, do CTN, com a consequente extinção do crédito, de acordo com o artigo 156, inciso V, do CTN;

3. em relação à infração 1, que seja declarada a sua total improcedência face à juntada dos documentos que comprovam parte do lançamento das entradas de mercadorias ali elencadas;
4. relativamente à infração 3, que sejam computados os saldos credores existentes, conforme a documentação anexa;
5. quanto à infração 4, requer seja reconhecida a sua nulidade, em razão da ausência de intimação para corrigir os arquivos magnéticos do SINTEGRA e/ou seja reconhecida a sua duplicidade.

Reitera todos os pedidos formulados em sua impugnação e requer que sejam as publicações e intimações direcionadas ao endereço do patrono que subscreveu o Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria Helena Bulcão, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, rechaçando, inicialmente, a decadência arguida, sob o fundamento de que a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional se aplica às hipóteses de lançamento de ofício e por declaração.

Quanto ao lançamento por homologação, aduz que há duas situações a considerar:

1. se o sujeito passivo antecipou o pagamento do tributo devido, não há que se falar em decadência, posto que o lançamento será homologado, expressa ou tacitamente;
2. se o sujeito passivo não antecipou o pagamento do tributo ou o fez a menor, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acrescenta que, no presente caso, o imposto foi lançado de ofício pela autoridade competente, à vista da omissão ou do pagamento a menos por parte do contribuinte, e, nesse caso, deve ser adotado, como termo inicial, o primeiro dia do exercício seguinte aos fatos geradores, consoante o disposto no mencionado artigo 173, inciso I, do CTN.

Quanto ao erro material apontado na Decisão recorrida, diz que pode ser corrigido por esta Câmara de Julgamento Fiscal, *“acaso confirmado”*.

No mérito, entende que as razões recursais são insuficientes para modificar o julgamento de piso, uma vez que o recorrente apresentou os mesmos argumentos já analisados pela primeira instância, não tendo sido juntadas aos autos novas provas ou argumentos capazes de elidir as imputações apuradas neste lançamento de ofício.

## VOTO

O sujeito passivo alertou para a existência de contradição no total de débito após o julgamento de primeira instância, entre o voto e a resolução do acórdão.

Analizando a Decisão recorrida (fls. 774 a 784), constato que a Junta de Julgamento Fiscal, na parte dispositiva do voto do relator, considerou devidos os seguintes valores:

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA	MULTA
1	PROCEDENTE EM PARTE	-	-	2.168,57
2	RECONHECIDA	534,37	60%	-
3	PROCEDENTE EM PARTE	3.930,49	60%	-
4	PROCEDENTE	-	-	36.594,18
5	IMPROCEDENTE	-	-	-
6	RECONHECIDA	9.763,34	60%	-
<b>TOTAIS</b>	-	<b>14.228,20</b>		<b>38.762,75</b>
<b>TOTAL DO AUTO DE INFRAÇÃO</b>				<b>52.990,95</b>

Na Resolução do Acórdão recorrido foram consignados os seguintes montantes: ICMS de R\$14.228,20 e multas de R\$38.762,75, totalizando a importância devida de R\$52.990,95. Portanto, não há a discrepância apontada pelo recorrente.

Saliento, a título de esclarecimento, que os recolhimentos feitos pelo autuado, após o início da ação fiscal, serão devidamente considerados pelo órgão responsável pelo gerenciamento do sistema de processamento de dados da Secretaria da Fazenda, cabendo a este CONSEF apenas a competência para determinar a sua homologação.

O recorrente suscitou a nulidade da infração 4, na qual é exigida multa por falta de entrega de arquivos magnéticos solicitados mediante intimação, com a seguinte argumentação:

1. não foi devida e corretamente intimado para retificar as incorreções encontradas, porque a intimação foi feita por e-mail enviado para um endereço eletrônico não cadastrado na Secretaria da Fazenda;
2. os endereços eletrônicos cadastrados na SEFAZ desde 2008 são: gilmar@dmfcontabilidade.com.br e/ou atendimento@dmfcontabilidade.com.br, conforme a documentação que anexou às fls. 848 e 849;
3. não houve o acesso às caixas postais eletrônicas, não existindo, portanto, intimação válida e eficaz que demonstre a concessão do prazo de trinta dias para a retificação dos arquivos magnéticos, conforme a previsão do artigo 708-B, §§ 3º ao 6º, do RICMS/97.

Do exame dos documentos anexados às fls. 40 a 48, observo o seguinte:

1. todas as intimações foram efetivadas pelo Autuante por meio de mensagens eletrônicas enviadas para os seguintes endereços: fiscal@elementais.com.br; fernando@elementais.com.br; marcia@elementais.com.br;
2. consta, na intimação dirigida aos três destinatários acima aludidos, o seguinte:

*“Pelo presente, fica esta empresa intimada a apresentar seus livros, documentos fiscais e arquivos magnéticos, conforme abaixo discriminados e relações anexas, referente aos exercícios de 2004, 2005 e 2006.*

*01. Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais em anexo;*

*02. Intimação para apresentação de arquivos magnéticos devidamente corrigidos conforme relações anexas.*

*Os documentos devem ser entregues na Infaz Indústria, no dia 07/05/2009, a partir das 14 hs, em Salvador – Ba.*

*Os arquivos magnéticos deverão ser entregues na forma de praxe, no prazo de trinta dias.”*

O artigo 108 do RPAF/99 prevê o que se segue:

**Art. 108.** *A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.*

*(...)*

*§ 2º A cientificação da intimação por meio eletrônico ocorrerá quando o contribuinte acessar, mediante uso de senha, o banco de informações do sistema informatizado da Secretaria da Fazenda em que conste o despacho ou a Decisão.*

*§ 3º A intimação por meio eletrônico será considerada sem êxito se no prazo de cinco dias após o envio de aviso eletrônico o sujeito passivo não acessar o banco de informações do sistema informatizado da Secretaria da Fazenda.* (grifos não originais)

Em conclusão, entendo que o recorrente está absolutamente correto em sua arguição de nulidade, uma vez que, não tendo sido comprovadamente enviada a intimação para a caixa postal cadastrada na SEFAZ, que o contribuinte poderia acessar mediante senha pessoal e intransferível, não há que se falar em intimação válida para efeito de aplicação de penalidade por descumprimento do que foi solicitado pela fiscalização.

Ressalto, por oportuno, que, tendo em vista a precariedade do sistema de comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e os contribuintes, este CONSEF vem, reiteradamente, exigindo que as intimações sejam feitas da forma tradicional, seja pessoalmente, seja por meio dos Correios, a fim de que haja a segurança de que os autuados foram, efetivamente, intimados a cumprir suas obrigações tributárias.

Pelo exposto, entendo que deve ser declarada nula a infração 4 deste lançamento de ofício.

O recorrente ainda suscitou a decadência dos valores lançados cujos fatos geradores ocorreram em período anterior a julho de 2004 (infrações 1, 3 e 4), argumentando que, por ser o ICMS um imposto por homologação, o crédito tributário está sujeito ao prazo estabelecido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional para homologação, isto é, cinco anos a contar do fato gerador.

Entendo que não se vislumbra a decadência suscitada pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do artigo 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 repetida no artigo 107-B do Código Tributário Estadual (COTEB), aprovado pela Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, ao qual não cabe a este órgão julgador negar vigência, nos termos do artigo 167 do RPAF/BA:

***“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.”*** (grifos não originais)

Além disso, a Lei nº 3.956/81 (COTEB) estabelece, no artigo 107-A, inciso I, que ***“O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”***.

Sendo assim, o prazo legal para a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos em 2004 se esgotaria em 31/12/09. Como este Auto de Infração foi lavrado em 30/06/09, não se encontravam decaídos os débitos relativos aos fatos geradores apontados na peça recursal.

Por outro lado, a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008 e publicada no DOU de 20/06/2008 – 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.”***

Enquanto não houver o pronunciamento específico do citado Tribunal, há de se entender que a referida Súmula não se aplica ao ICMS, embora ressalte que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, diante das seguintes razões:

1. a posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, por meio do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 8 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial comungando com o apresentado pelo recorrente;
2. o entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, mediante o Parecer CFS nº 02/2008;
3. o despacho exarado pelo Procurador Geral do Estado da Bahia, datado de 03/11/11, em resposta a Consulta por mim formulada, quando titular do cargo de Presidente deste Conselho de Fazenda Estadual, manifestando-se pela necessidade de elaboração de ***“minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, com o propósito de afastar a***

*divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”*

No mérito, verifico que foi lançado o ICMS, na imputação 1, sob a acusação de que o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa de 10% sobre o valor não escriturado.

Quanto ao equívoco cometido pelos emitentes das notas fiscais, que consignaram o CNPJ da matriz em vez do CNPJ da filial, o Autuante refez duas vezes os demonstrativos, retificando as inconsistências existentes e excluindo deste lançamento os documentos fiscais, cuja cópia não foi juntada ao PAF nem fornecida ao contribuinte, o que foi acatado pela Junta de Julgamento Fiscal. Mantendo a Decisão recorrida, uma vez que o recorrente não trouxe aos autos nenhum novo documento para desconstituir a autuação.

Na infração 3, foi cobrado o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento.

O recorrente repetiu a alegação de que não poderia ser exigido o ICMS por diferença de alíquotas, haja vista que possuía saldos credores em sua conta corrente fiscal, porém o órgão julgador de piso reconheceu a procedência de seu argumento e reduziu o valor do débito originalmente lançado. Mantida a Decisão recorrida.

Ressalto, por fim, que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante do Recurso Voluntário, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, ao teor do artigo 108 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar NULA a imputação 4 deste Auto de Infração.

#### **VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)**

Em que pese o embasado voto do i. Relator, peço “*venia*” para discordar quanto ao seu posicionamento em relação a questão preliminar sobre a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Foi suscitada pelo Sujeito Passivo a questão da decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo consta nos autos, parte dos fatos geradores ocorreram em 2004 e a autuação foi lançada somente em 30.06.2009, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Por seu turno, para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre a edição da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta 2ª CJF.

Pois bem, 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”.*

Primeiramente ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda 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.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, *in litteris*:

*"EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO 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, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)" (grifo nosso)*

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prespcionais e decadenciais em torno de matéria tributária**, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a i. Procuradora no seu parecer..

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à

promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude está em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

*“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B,*

5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. Agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira qualquer soma a título de tributo.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispostos sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

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

*(...)*

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

*(...)*

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

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

Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa

reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

*“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”*

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Podemos trazer à baila, a decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

*“EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.*

*1. Agravo regimental no recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.*

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

*3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

*4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.*

*5. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011”)*

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extramente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de decadência com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica. Desse modo, percebo que a caracterização deve advir da lei, caso a caso.

No caso do ICMS, em regra, a apuração é mensal, com lançamento feito pelo contribuinte e homologação posterior dos cálculos e do pagamento pela autoridade administrativa.

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos, concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para concluir que as ocorrências datadas antes 30.06.2004 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206981.0010/09-5**, lavrado contra **RETICÊNCIAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (ELEMENTAIS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.228,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “b”, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.168,57**, prevista no art. 42, IX, da citada Lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Valnei de Sousa Freire.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

LEILA VON SÖHSTEM RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS