

PROCESSO - A. I. N° 294888.0010/08-0
RECORRENTE - UNICOBA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3^a JJF n° 0339-03/09
ORIGEM - INFACILHÉUS
INTERNET - 04/09/2013

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0262-12/13

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. a) REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Infração comprovada. b) REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória punível com multa. Infração subsistente. 2. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações comprovadas. Preliminar de decadência rejeitada. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado em relação à Decisão da 3^a JJF, a qual, através do Acórdão n° 0339-03/09, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS, no valor de R\$77.890,09, acrescido de multa de 60% e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, no importe de R\$460,00, decorrentes de quatro infrações, assim descritas:

INFRAÇÃO 1: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro RAICMS. Lançamento a maior do estorno de débito autorizado pelo Decreto 4.316/95, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, outubro e novembro de 2003. Valor do débito: R\$7.535,08.

INFRAÇÃO 2: Deixar de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento, em relação aos itens que não constam na Portaria n° 895/99, nos meses de fevereiro, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2003. Valor do débito: R\$65.228,42.

INFRAÇÃO 3: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto. Entrada para industrialização em empresa beneficiária do Decreto n° 4.316/95, que autoriza estorno de 100% do débito relativo às saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento. Valor do débito: R\$5.126,59.

INFRAÇÃO 4: Deixar de escriturar livros fiscais, sendo exigida a multa no valor de R\$460,00.

Obedecidos os trâmites legais, o contribuinte, através de advogado, apresentou impugnação tempestiva (fls. 205 a 216) e o Autuante prestou a informação fiscal de praxe (fls. 249 a 250).

Prosseguindo o feito, a Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente o Auto de Infração, proferindo Decisão, não unânime, de teor adiante reproduzido:

"Inicialmente, o defendant pede que seja declarada a decadência, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente ao exercício de 2003, dizendo que, com a notificação do autuado em 05/01/2009, o ato jurídico do lançamento preencheu todos os seus requisitos de validade e estaria apto a produzir seus efeitos jurídicos.

Observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter

rido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

Vale ressaltar que os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2003 tiveram prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2008; o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2008, tem visto saneador e visto da Autoridade Fazendária em 05/01/2009, encontrando-se uma declaração do autuado à fl. 236, datada de 30/12/2008, indicando que tomou conhecimento da autuação fiscal.

O art. 39 do RPAF/BA estabelece os dados que deverão constar no Auto de Infração, dentre eles, o dia, a hora e o local da autuação; assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência ou declaração de sua recusa e o registro do Auto de Infração é efetuado no sistema eletrônico de processamento de dados pela repartição encarregada do preparo do processo, no prazo de cinco dias contado da data da emissão ou do saneamento prévio, quando previsto (art. 45 do RPAF/BA).

De acordo com o Parágrafo único do art. 173 do CTN, o direito a que se refere o mencionado 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”.

Por outro lado, o art. 26, II e III, do RPAF/BA estabelece que se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura, do Termo de Início de Fiscalização (inciso II) e Intimação, por escrito, ao contribuinte para prestar esclarecimentos ou exibir elementos solicitados pela fiscalização (inciso III).

Vale salientar, que o Auto de Infração é lavrado sempre que, mediante ação fiscal, for constatada infração à legislação tributária. Portanto, iniciado o procedimento fiscal e realizados os levantamentos de acordo com os roteiros de fiscalização, sendo apurado imposto a recolher, é lavrado o Auto de Infração, considerando que mediante o procedimento administrativo, se a autoridade verifica a ocorrência de fato gerador da obrigação correspondente, apura o valor do tributo devido e identifica o sujeito passivo, sendo a autoridade administrativa competente para constituir o crédito tributário pelo lançamento, conforme previsto no art. 142 do CTN.

Constatou que embora o Auto de Infração tenha sido lavrado em 29/12/2008, e em 05/01/2009 dado visto saneador da Autoridade Fazendária, o início da ação fiscal que se deu no dia 08/08/2008 com a intimação para apresentação de livros e documentos (fls. 08/09). Foi acostada à fl. 236 dos autos, declaração assinada pelo contribuinte de que recebeu juntamente com toda a documentação apresentada para a fiscalização, cópia do Auto de Infração nº 294888.0010/08-0 com seus anexos, juntamente com as cópias do levantamento fiscal, Auditoria da Conta Corrente, Demonstrativo de Saídas por CFOP e Detalhamento da importação referente ao exercício fiscalizado. Documento que corresponde a um recibo do contribuinte, não sendo exigido timbre da repartição fiscal, como entendeu o deficiente.

Portanto, em relação à decadência argüida pelo sujeito passivo, concluo que não ficou caracterizado o decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a primeira infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração do imposto. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado efetuou lançamento do estorno de débito em valor superior do que o autorizado no Decreto 4.316/95.

Infração 02: Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento, em relação aos itens que não constam na Portaria 895/99, nos meses de fevereiro, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2003.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto. Compra para industrialização pelo autuado, beneficiário do Decreto 4.316/95, que autoriza estorno de 100% do débito relativo às saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento. Nota Fiscal de Entrada de nº 841, de 13/06/2003.

Infração 04: Falta de escrituração livros fiscais. Trata-se de multa exigida por falta de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, fato comprovado pela declaração prestada pelo autuado à fl. 200 do PAF, informando que não conseguiu restaurar os “backups” do sistema, necessários à impressão do mencionado livro.

Pela falta de escrituração do livro fiscal, foi exigida a multa de R\$460,00, com base no art. 42, inciso XV, alínea “d”, da Lei 7.014/96.

Saliento que conforme a declaração do autuado, foram fornecidas as cópias de todos os anexos ao Auto de Infração, inclusive os levantamentos fiscais relativos ao período fiscalizado, e o sujeito passivo não contestou os dados numéricos da autuação fiscal, haja vista que no mérito, alegou apenas que usufrui dos benefícios contidos no Decreto 4.316/95, por estar instalado no Pólo Industrial de Ilhéus; que sempre submeteu suas importações a uma análise prévia da Infaz Ilhéus, e que todas as liberações foram realizadas com aprovação do mencionado órgão fazendário, razão pela qual, entende que não incorreu em nenhuma das infrações apontadas no Auto de Infração, e se não existe a obrigação principal não há que se cogitar em pagamento de juros, multa, correção monetária e obrigações acessórias.

Entretanto, mesmo que o órgão fazendário tenha informado que as operações realizadas estavam corretas, a Fazenda Estadual tem o direito de apurar, em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de quaisquer elementos que possam configurar obrigações tributárias. Portanto, não acato a alegação do autuado, e concluo pela subsistência dos itens constantes da autuação, conforme demonstrativos elaborados pela autuante, acostados ao presente PAF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 267 a 281), concentrando as suas razões para reforma do acórdão de Primeira Instância, na tese da decadência do direito do Fisco de promover a lavratura do Auto de Infração em discussão.

Asseverou que os fundamentos pelos quais a decadência operou-se e deve ser reconhecida foram tecidos pelo recorrente quando da apresentação da Impugnação, além do que restaram brilhantemente corroboradas pela manifestação do I. Julgador José Bizerra Lima Irmão ao proferir seu voto discordante.

Aduziu ser o ponto sobre o qual recai a divergência aquele relativo à data em que efetivamente se concretizou a ciência por parte do recorrente do Auto de Infração e se essa é indispensável à caracterização da constituição definitiva do crédito tributário, realçando, como bem observou o I. Julgador no voto divergente, existirem nos autos dois recibos: um datado de 05/01/09 constante do próprio Auto de Infração e outro de 30/12/08, exarado em papel comum, sem qualquer identificação, intitulado como “Declaração”, disso resultando a total nulidade da autuação, posto que deve ser considerada válida a data de 05/01/09.

Argumentou que não há de se negar ser traumático ao Fisco reconhecer que, por 05 (cinco) dias, seu crédito, no valor de R\$77.890,09, não mais existiria.

De outra parte, destacou ser inquestionável o fato de que ao dar ciência ao autuado acerca dos termos da autuação realizada, a Administração permitiu que o mesmo tomasse conhecimento dos elementos que motivaram o referido ato, bem como começassem a fluir os prazos para impugnação administrativa, devendo tais atos administrativos se revestirem de requisitos formais que, no mínimo, lhe forneçam confiabilidade.

Por outro lado, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, Decreto nº 7.629/99 dispõe, em seu artigo 2º, que deverão ser atendidos os princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Concluiu que, ainda que se defendesse o menor grau de formalidade do processo administrativo em comparação ao processo judicial, existiriam determinadas exigências que necessariamente deveriam ser atendidas, principalmente quando se destinasse a preservar a validade do ato.

Asseverou que: “*Considerar como válido, para a aferição do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, o recibo exarado pelo recorrente no dia 30/12/08 em papel totalmente desrido que qualquer confiabilidade, a despeito da existência de outro recibo datado de 05/01/09 exarado no próprio corpo do Auto de Infração lavrado é algo inaceitável. Primeiro porque o informalismo mencionado no artigo supra citado não pode se confundir com banalização dos procedimentos mínimos de processamento do feito administrativo; segundo porque, considerando-se o disposto no § 2º ainda do mesmo dispositivo, quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente. E a aceitação do recibo exarado em 05/01/09 é correta e traz consequências muito menos onerosa à Recorrente.*”

Entendeu o recorrente que a demora (justificada ou não) da autuante na concretização dos procedimentos de lavratura do Auto de Infração em questão, inquestionavelmente, gerou a extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, de acordo com o artigo 156, V, do Código Tributário Nacional, não podendo o sujeito passivo ser prejudicado.

Renovou a argumentação já trazida à colação na impugnação, realçando que o ato administrativo só produz efeitos quando levado à ciência do sujeito passivo e, como reforço da sua tese, citou e

transcreveu trecho do voto divergente proferido em primeira instância, como também ensinamentos do jurista Paulo Barros de Carvalho e Decisão do STJ, cujo acórdão explicita o prazo legal para contagem do prazo decadencial.

Insistiu na ocorrência da decadência, argumentando, ainda, que o lançamento de ofício ocorreu no dia 05/01/2009 e de acordo com os arts. 150, §4º e 156, V do CTN, além de doutrinas do jurista Eurico Marcos Diniz, conforme demonstrativo de débito do Auto de Infração, os fatos geradores apontados se encontrariam alcançados pela decadência, considerando que o lançamento de ofício foi efetuado em data posterior aos termos finais de contagem de prazo de todos os fatos geradores.

A par disso, invocou e reproduziu, como possibilidade de contagem de prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional, para concluir que, de igual forma, o lançamento de ofício perpetrado pela autoridade fiscalizadora encontrava-se decaído, afirmando:

“No caso em tela, todos os valores objeto de cobrança reportam-se a fatos geradores ocorridos ao longo do ano de 2003. Assim, o termo inicial para contagem do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado, in casu, o dia 1º de janeiro de 2004.”

A partir do prazo supra citado e na ocorrência do lapso temporal de 05 (cinco) anos ter-se-ia como termo final para a efetivação do lançamento pela Recorrida o dia 31/12/2008, porquanto o lançamento foi realizado em 05/01/2009, não restando dúvida que, mesmo utilizando a regra do art. 173, I não ficaria afastada a decadência do direito de a Recorrida efetuar o lançamento.

Adentrando ao mérito, o recorrente arguiu que faria jus aos benefícios contidos do Decreto nº 4.316/95, por estar instalado no Pólo Industrial de Ilhéus, sendo que sempre submeteu suas importações à análise prévia da inspetoria fiscal de Ilhéus, destacando que todas as liberações de mercadoria foram realizadas com a aprovação do referido órgão fiscalizador, razão pela qual não incorreu em nenhuma das infrações apontadas na autuação.

Insurgiu-se quanto ao entendimento expressado no julgamento da primeira instância de ter a Fazenda Estadual o direito de apurar, em qualquer época, enquanto não extinto o prazo de decadência, a ocorrência de quaisquer elementos que possam configurar obrigações tributárias.

Alegou ser uma coisa a existência de previsão legal do prazo de 05 (cinco) anos para a realização de lançamento tributário e outra a tentativa de se ignorar princípio basilar da administração pública, qual seja, o da moralidade administrativa, *“Isso porque não há nada mais imoral à Administração Pública que não ter certeza de suas próprias afirmações.”*

Citou e transcreveu trechos de juristas para enfatizar que a Administração Pública não poderia ser inconstante e volúvel, aduzindo que se todas as operações realizadas pelo recorrente foram ratificadas pela recorrida, razão não haveria a permitir a subsistência da presente autuação, tendo havido a confirmação de que as mesmas procediam.

Concluiu, requerendo que o presente Recurso fosse processado e julgado integralmente provido, reformando o Acórdão nº 339-03/09, para que seja reconhecida a decadência alegada, a qual extingue todos os créditos tributários mencionados no Auto de Infração lavrado, pelo decurso do prazo de cinco anos, causado pela notificação extemporânea, nos termos da autuação.

Através do despacho de fl. 288, o processo foi encaminhado à Procuradoria Geral do Estado, para manifestação acerca da decadência suscitada pelo sujeito passivo, tanto na defesa, quanto no Recurso Voluntário.

O despacho do Procurador-Geral do Estado destacou que o entendimento consignado no Parecer PA-CMG-92-2009 não fora acolhido (fl. 290), sendo o processo devolvido à PROFIS para análise segundo posicionamento anteriormente adotado, o que se deu no Parecer de fls. 291/293, pela rejeição da decadência, por entender a ilustre Procuradora que *“A lei estadual, no seu art.107 do COTEB, em conformidade com a previsão do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, prevê o inicio do prazo decadencial com sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato”*

gerador. Portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2003 teve inicio em primeiro de janeiro de 2004.”

Meritoriamente, destacou não ter o recorrente atacado o cerne das quatro imputações fiscais, nem contestado os valores apurados, alegando, apenas, a ratificação pelo Fisco Estadual das operações de importação.

Opinou pelo não provimento, por entender que o Estado Fisco, no exercício de suas prerrogativas institucionais, detém o poder dever de tributar o particular, na hipótese de incidência do fato gerador do tributo, observado o prazo decadencial.

Na assentada de julgamento, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, face aos aspectos relevantes que envolviam o presente Auto de Infração, deliberou converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à PGE/PROFIS (fls. 295/300), para que, na pessoa de seu Procurador Chefe, fosse proferido Parecer especificamente sobre o momento da constituição definitiva do crédito tributário objeto do Auto de Infração, levando em consideração as datas de lavratura do auto infracional, de saneamento por parte do Supervisor e do Inspetor e de notificação do sujeito passivo.

Encaminhados os autos para a PGE/PROFIS, foi apresentado o Parecer Jurídico, da lavra do ilustre Procurador Dr. José Augusto Martins Junior (fls. 303/309), inicialmente aduzindo que, segundo jurisprudência assente nos Tribunais Superiores, no que pertine à definição do linde temporal final para contagem do prazo decadencial, seria a lavratura do Auto de Infração, o momento da constituição do crédito tributário, na seguinte literalidade: “*Neste passo, tratando-se o ato de lançamento tributário dum ato derivado do exercício de direito potestativo do Estado, diferentemente dos direitos a uma prestação, o simples fato do exercício cria um estado de sujeição para outrem, independentemente da vontade deste, ou mesmo contra a sua vontade. Ou seja, o estado de sujeição engendrado pelo exercício de um direito potestativo é um estado jurídico que dispensa o concurso da vontade do sujeito, ou qualquer atitude dele.*”

Manifestou que transladando para o caso concreto, a ocorrência do prazo decadencial para constituição de crédito tributário não possui qualquer correlação com manifestação da pessoa ao qual é imputado o estado de sujeição à constituição do crédito tributário, sendo apenas relevante para tal averiguação, o prazo estabelecido em lei para constituição do mesmo.

Citou e transcreveu decisões de Tribunais Superiores, proferidas pelo STF, maio/1980, pelo STJ, em novembro de 1996, para então asseverar que face ao expedido, cotejando a data da lavratura do Auto de Infração em epígrafe e o prazo final para ocorrência do prazo decadencial, resta claro a absoluta inexistência da decadência do direito da Fazenda Pública no caso em apreço, não sendo correto o entendimento de que a ciência do Auto de Infração seria o prazo final para o exercício do direito potestivo de constituição do crédito tributário.

Prosseguindo, assegurou tratar o lançamento em análise de uma conduta infracional de imposto lançado e não recolhido, “*devidamente definido na doutrina e jurisprudência como auto-lançamento, não prescindindo de homologação formal e, muito menos, notificação prévia ou instauração de processo administrativo, para dinamização da sua exigência.*”

Trouxe aos autos outras decisões de Tribunais Superiores como fundamento do entendimento esposado e opinou, em conclusão, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência)

Consoante detalhadamente relatado, versa o presente Recurso Voluntário acerca do inconformismo do sujeito passivo com a Decisão de primeira instância, que julgou procedente as imputações descritas no auto infracional, exigindo ICMS, acrescido de multa, bem como multa fixa por descumprimento de obrigação acessória.

A irresignação recursal suscitou, preliminarmente, a aplicação do instituto da decadência, relativamente aos lançamentos com fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro

de 2003, por ter sido o Auto de Infração lavrado em 29/12/2008, e o contribuinte cientificado em 05/01/2009, nesse passo, sustentando o enquadramento do caso no âmbito do § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

Com a devida vênia, firmo entendimento discordante daquele emitido pelo Fisco do Estado da Bahia, inclusive já tendo me posicionado derredor do cabimento da aplicação do instituto da decadência em processos similares, considerando plausível o enquadramento do caso no art. 150, § 4º, como também, sem margem a dúvida, ser aplicável à hipótese versada o previsionamento do art. 173, I ambos do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto, observa-se na procedimentalidade que, mesmo se desprezando a data dos fatos geradores para início da contagem do prazo decadencial, e considerado aquele do primeiro dia do exercício seguinte ao da data dos fatos geradores, ainda assim operou-se a decadência, porque os ilícitos apontados ocorreram no ano de 2003 e o contribuinte só foi cientificado, legalmente, em janeiro de 2009 (05/01/2009), logo, após o prazo de 5 (cinco) anos fixado no art. 173, I, do CTN.

Por conseguinte, comungo do entendimento explicitado pelo i. Julgador de Primeira Instância, em seu voto discordante, quando, após longa análise da autuação, concluiu que “um Auto de Infração, para ser efetivamente Auto de Infração revestido de eficácia, deve estar completo” e, para tanto, conter, conforme estabelece o RPAF/BA, no seu art. 39, X, a assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de recusa. Assim, antes da intimação do sujeito passivo, o Auto de Infração não se apresenta juridicamente eficaz, porquanto ainda incompleto.

Ressalte-se que, no caso em exame, o contribuinte somente teria como impugnar o lançamento tributário após ser legalmente intimado, ainda se verificando nos autos ter a contagem do prazo para apresentação da defesa prevista na lei, sob pena da intempestividade, se iniciado na data da efetiva cientificação do sujeito passivo, ou seja, 05/01/2009, já sob a incidência da regra inevitável da decadência, pois posterior ao último dia do mês de dezembro de 2008, data limite para a formalização eficaz da autuação.

Assim é que adoto como fundamento do voto, as considerações que instruíram a diligência, de fls. 295/300, encaminhada ao Procurador – Chefe da PGE/PROFIS, as quais evidenciam, com clareza, que o presente Auto de Infração, só se materializou juridicamente, após iniciado o prazo decadencial, conforme se verifica na transcrição abaixo:

Considerando que a presente autuação tem por objetivo exigir ICMS sob diversas acusações, relativamente ao exercício de 2003, havendo arguição de decadência formulada pelo sujeito passivo, tanto em sede de defesa, como de bem como de Recurso;

Considerando que consta da peça inaugural que a autuação foi lavrada em 29/12/2008, contudo o visto saneador somente foi realizado em 05/01/2009 e a notificação do sujeito passivo, por sua vez, deu-se em 05/01/2009;

Considerando que o RPAF estabelece o saneamento como fase de preparo do processo administrativo fiscal, devendo preceder à intimação do sujeito passivo, *in verbis*:

“Art. 45. O Auto de Infração será registrado no sistema eletrônico de processamento de dados pela repartição fiscal encarregada do preparo do processo, no prazo de 5 (cinco) dias, contado da data da emissão ou do saneamento prévio, quando previsto”.

“Art. 130. O preparo do processo administrativo fiscal compete:

I - à repartição fazendária

a) do domicílio do sujeito passivo;

b) do local da ocorrência do procedimento fiscal, tratando-se de sujeito passivo não cadastrado ou de infração apurada no trânsito de mercadorias;

II - à Secretaria do Conselho de Fazenda Estadual, nos processos cuja tramitação estejam sob sua responsabilidade”.

“Art. 131. O preparo do processo compreende as seguintes providências:

I - saneamento do procedimento fiscal;”.

Considerando a disciplina do saneamento constante da Portaria nº 035, de 31/01/1996, oriunda da Secretaria da

Fazenda do Estado da Bahia, a seguir transcrita:

"PORTARIA Nº 35 DE 31 DE JANEIRO DE 1996

(Publicada no Diário Oficial de 01/02/1996)

Disciplina a aposição do "visto" para a protocolização do Auto de Infração, previsto no § 4º do artigo 32 do Decreto nº 28.596/81-RPAF modificado pelo Decreto nº 903 de 31/12/91 e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o estatuído no § 4º do artigo 32 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 28.596/81, e considerando a necessidade de uniformizar os procedimentos de aposição do visto para a protocolização do Auto de Infração, visando obter uma tramitação mais célere do Processo Administrativo Fiscal,

RESOLVE

Art. 1º A protocolização de Auto de Infração será precedida de "visto" da autoridade fazendária a que alude o § 5º do artigo 32 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF.

§ 1º O Inspetor Fazendário da circunscrição do contribuinte fiscalizado é a autoridade competente para realizar a aposição do "visto" em Auto de Infração relativo à fiscalização de estabelecimento de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS do Estado da Bahia.

§ 2º A aposição de "visto" dependerá de saneamento da ação fiscal desenvolvida por Auditor Fiscal.

§ 3º A obrigatoriedade de aposição do "visto" não se aplica aos Autos de Infração lavrados contra contribuinte substituto tributário situado em outra Unidade da Federação.

Art. 2º Caberá a Auditor Fiscal que esteja exercendo a função de Supervisor, efetuar o saneamento do Auto de Infração.

Parágrafo único. Os Autos de Infração lavrados pelo Auditor Fiscal de que trata o "caput" deste artigo serão saneados pelo Inspetor Fazendário.

Art. 3º O Auditor Fiscal encarregado da fiscalização deverá entregar ao Supervisor, até o último dia útil do mês do encerramento dos trabalhos, o Auto de Infração acompanhado de todas as informações acerca das tarefas desenvolvidas no estabelecimento do contribuinte, dos papéis de trabalho e do Termo de Encerramento de Fiscalização.

Art. 4º A execução do saneamento obedecerá à ordem de entrega do Auto de Infração e todos os seus anexos.

Parágrafo único. Os Autos de Infração lavrados por Auditor Fiscal lotado em repartição fazendária diversa da circunscrição do contribuinte fiscalizado, serão analisados e saneados prioritariamente.

Art. 5º O saneamento consiste na análise do Auto de Infração e de todos os papéis de trabalho utilizados, inclusive o Termo de Encerramento de Fiscalização, devendo preceder à ciência do contribuinte fiscalizado e obedecerá aos seguintes procedimentos:

I - verificação da descrição dos fatos que caracterizam a infração fiscal, da qualificação do sujeito passivo e da data de ocorrência;

II - verificação do correto enquadramento da infração cometida pelo sujeito passivo e da consequente penalidade aplicada;

III - verificação da juntada de todos os documentos e levantamentos necessários à comprovação da infração;

IV - identificação do critério adotado para a determinação da base de cálculo utilizada para reclamação do crédito fiscal, quando for o caso.

Art. 6º Efetuada a análise do Auto de Infração e demais documentos, o encarregado do saneamento deverá:

I - lavrar "Termo de Diligência", quando constatado o não atendimento de qualquer dos requisitos previstos no Art. 5º desta Portaria, para que sejam procedidas as correções;

II - encaminhar o "Termo de Diligência" ao Auditor Fiscal encarregado da fiscalização, dentro do prazo de 5 (cinco) dias úteis, contado do recebimento do Auto de Infração e demais documentos que o integram;

III - receber do Auditor Fiscal encarregado da ação fiscal, no prazo de 3 (três) dias úteis do conhecimento do "Termo de Diligência", o Auto de Infração e demais documentos com as correções necessárias;

IV - lavrar "Termo de Saneamento" que constitui documento necessário à aposição do "visto" e à

protocolização do Auto de Infração, no prazo de até 10 (dez) dias úteis, contado da entrega inicial do Auto e seus anexos.

Art. 7º Ocorrendo o recebimento do “Termo de Diligência” e não havendo concordância do Auditor Fiscal, no todo ou em parte, com as indicações nele contidas, fica assegurado o direito de Recurso, no prazo de 24 (vinte e quatro) horas, à autoridade imediatamente superior àquela que expediu o referido Termo.

Art. 8º Decorrido o prazo previsto no inciso III do artigo 6º, sem que tenham sido efetuadas as correções indicadas no “Termo de Diligência”, nem tenha sido interposto o Recurso previsto no artigo anterior, o encarregado do saneamento proporá à autoridade de que trata o 1º do Art. 1º o cancelamento da ação fiscal.

§ 1º A ação fiscal cancelada será considerada tarefa não cumprida, aplicando-se o disposto no Parágrafo único do Artigo 9º do Regulamento da Gratificação de Produção, aprovado pelo Decreto nº 4.351 de 30/06/95.

§ 2º A glosa pelo descumprimento das atividades programadas, a que se refere o parágrafo anterior, será efetuada na Folha de Pagamento da Gratificação de Produção do mês subsequente ao do saneamento.

Art. 9º A aposição do “visto” para protocolização do Auto de Infração decorrente de fiscalização de mercadorias em trânsito obedece ao disposto no art. 5º da Portaria nº 1, de 02 de janeiro de 1992.

Art. 10. Ficam instituídos os seguintes formulários, necessários ao procedimento administrativo indicado nesta Portaria:

- I - Termo de Diligência - Anexo I*
- II - Termo de Saneamento - Anexo II*

Art. 11. Os casos omissos serão resolvidos pelo Diretor do Departamento de Administração Tributária - DAT.

Art. 12. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 1996.

Considerando o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça acerca do momento da constituição definitiva do crédito tributário, qual seja a notificação do sujeito passivo, consoante se observa dos arrestos a seguir transcritos:

Segunda Turma:

*AgRg no Ag 1338717 / RS
Relator Ministro CASTRO MEIRA
Data do Julgamento 03/11/2011
DJe 10/11/2011*

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. PRAZO SUSPENSO ATÉ SOLUÇÃO FINAL DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS COM FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE 01/1990 E 09/1990. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURADA.

1. A constituição definitiva do crédito tributário (lançamento) ocorre com a notificação do contribuinte (Auto de Infração), exceto nos casos em que o crédito tributário origina-se de informações prestadas pelo próprio contribuinte, tais como em DCTF e GIA. Precedentes.

2. Entretanto, o prazo prescricional disposto no art. 174 do CTN apenas começa a fluir com a solução definitiva do Recurso administrativo. Precedentes.

3. A alegação de que ocorreu a decadência em relação aos créditos que apresentaram fatos geradores compreendidos entre o período de 01/1990 a 09/1990 também não apresenta consistência jurídica, uma vez que não ocorreu o prazo decadencial de 05 (cinco) anos entre o marco inicial, que se deu, em relação a eles, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, em 01 de janeiro de 1991 e a notificação levada a efeito em 25 de setembro de 1995, nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

4. Agravo regimental não provido.

Sexta Turma:

*HC 106064/MA
Relatora Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA
Data do Julgamento: 11/10/2011
DJe 03/11/2011*

Ementa

DIREITO PENAL. HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. JUSTA CAUSA. (1) PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO MINISTERIAL. INSTAURAÇÃO ANTERIORMENTE À CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUPERVENIÊNCIA DO TÉRMINO DA FASE ADMINISTRATIVO-FISCAL. SUBSEQUENTE INÍCIO DO INQUÉRITO POLICIAL. NULIDADE. AUSÊNCIA (2) CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

1. A constituição definitiva do crédito tributário é elemento imprescindível para o desencadeamento da persecução penal fiscal. In casu, tendo sido instaurado procedimento investigatório ministerial, anteriormente ao término da apuração administrativo-tributária, mas sobrevindo a constituição definitiva do crédito antes do nascimento do respectivo inquérito policial, não há falar em nulidade.

2. Nos termos da jurisprudência desta Corte, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial de cinco anos (art. 173 do CTN) deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado até a notificação do Auto de Infração ou do lançamento ao sujeito passivo. Do que consta dos autos, não se operou a extinção do crédito tributário, sendo impróprio falar-se em carência de justa causa.

3. Ordem denegada.

Primeira Turma:

AgRg nos EDcl no REsp 890161/SE

Relator Ministro LUIZ FUX

Data do Julgamento: 15/02/2011

DJe 28/02/2011

Ementa

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO E PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE COBRANÇA JUDICIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO PELO FISCO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO SUPLETIVO. RECURSO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. DATA DA NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

1. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis: "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I - pela citação pessoal feita ao devedor; I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) II - pelo protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

2. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional de cinco anos para o Fisco cobrar judicialmente o crédito tributário.

3. Deveras, assim como ocorre com a decadência do direito de constituir o crédito tributário, a prescrição do direito de cobrança judicial pelo Fisco encontra-se disciplinada em cinco regras jurídicas gerais e abstratas, a saber: (i) regra da prescrição do direito do Fisco nas hipóteses em que a constituição do crédito se dá mediante ato de formalização praticado pelo contribuinte (tributos sujeitos a lançamento por homologação); (ii) regra da prescrição do direito do Fisco com constituição do crédito pelo contribuinte e com suspensão da exigibilidade; (iii) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento tributário ex officio; (iv) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento e com suspensão da exigibilidade; e (v) regra de reinício do prazo de prescrição do direito do Fisco decorrente de causas interruptivas do prazo prescricional (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª Ed., Max Limonad, págs. 224/252).

4. Consoante cediço, as aludidas regras prescricionais revelam prazo quinquenal com dies a quo diversos.

5. Assim, nos casos em que o Fisco constitui o crédito tributário, mediante lançamento (seja de modo originário, seja em caráter substitutivo), existindo quaisquer causas de suspensão da exigibilidade ou de interrupção da prescrição, o prazo prescricional conta-se da data em que o contribuinte for regularmente notificado do lançamento tributário (artigos 145 e 174, ambos do CTN).

6. In casu, o Juízo Singular assentou a inexistência de Recurso administrativo do contribuinte, verbis: "... após a lavratura do Auto de Infração, o contribuinte não impugnou o mesmo, tanto que foi lavrado Termo de Revelia, conforme se vê das fls. 46. O termo de revelia data de 25/04/1990. Em agosto de 1990, a Procuradoria do IAA opinou pela procedência do Auto de Infração, acrescida de juros e correção monetária. Apenas em abril de 1993 é que o MIR julgou procedente a autuação, pois que o processo administrativo estava sob a jurisdição do IAA tendo passado para o MIR. Em outubro do mesmo ano (1993) a Procuradoria da Fazenda Nacional devolveu o procedimento para Sergipe, a fim de que a Procuradoria

elaborasse demonstrativo de débito e verificasse se o mesmo se enquadrava nas disposições da Portaria MF 690/92. Às fls. consta despacho em que o débito não poderia ser cobrado vez que o valor era inferior ao previsto na lei mencionada para cobrança do crédito (inferior a 10 UFIR). Em 1996, consta Decisão onde se verificou a necessidade de reexame dos cálculos de atualização do débito, para que o crédito pudesse ser cobrado e, assim, tivesse valor superior a 10 UFIR. Finalmente, em dezembro de 1996, foi lavrada a certidão de dívida ativa."

7. Destarte, não merece reparo o acórdão regional que considerou decorrido in albis o prazo prescricional quinquenal entre a data da notificação do contribuinte (22.02.1990) e a data de ajuizamento do executivo fiscal (20.02.1997).

8. O artigo 557, do CPC, autoriza o julgamento monocrático do Recurso especial manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior.

9. Consequentemente, revelando-se assente, no STJ, que, nos casos em que o Fisco constitui o crédito tributário, mediante lançamento (seja de modo originário, seja em caráter substitutivo), inexistindo quaisquer causas de suspensão da exigibilidade ou de interrupção da prescrição, o prazo prescricional conta-se da data em que o contribuinte for regularmente notificado do lançamento tributário (artigos 145 e 174, ambos do CTN), a verificação da inexistência de causa obstativa do curso do prazo prescricional autoriza o reconhecimento da prescrição da pretensão executiva e a consequente negativa de seguimento do Recurso especial fazendário.

10. Agravo regimental desprovido.

Ante ao exposto, voto pelo acolhimento da tese de aplicação do instituto da decadência, no que pertine aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2003, consequentemente, extinguindo a exigência fiscal em tal período.

Ultrapassada a preliminar de aplicação da decadência, vencido o posicionamento por maioria de votos, passo a analisar o mérito da autuação, apresentando-se as razões recursais repetitivas daquelas já postas na impugnação, não tendo o autuado trazido à colação nenhum fundamento novo ou documento hábil capaz de modificar a Decisão farpeada ou afastar a imputação imposta.

Com efeito, a petição do Recurso se consubstancia na alegação de inexistência de irregularidades, já que todas as operações de importação realizadas pelo Recorrente foram, na oportunidade, ratificadas pelo Fisco, razão porque não poderiam ser passível de autuação.

Tal argumento não pode ser acolhido, a uma porque, segundo a legislação, é dever e direito do Estado, no exercício de suas prerrogativas institucionais, tributar o contribuinte, na hipótese de incidência de um fato gerador do tributo, observado o prazo decadencial, sendo-lhe assegurado o direito irrevogável de defender-se da imputação. A duas, porque no presente caso, o sujeito passivo, em sua defesa, não apresentou qualquer elemento que apontasse a irregularidade na apuração pela fiscalização, não contestando sequer os valores imputados nas infrações, constantes do Auto de Infração ora guerreado.

Em suma, na seara meritória, adoto, integralmente, o decisório proferido pela 3^a Junta de Julgamento Fiscal, corroborado pelo Parecer da douta PGE/PROFIS, entendendo terem sido todos os argumentos corretamente analisados e apreciados na oportunidade do julgamento de 1^a Instância, cuja Decisão se afigura incensurável, no específico, posto que proferida em consonância com os ditames legais.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, permanecendo íntegra a Decisão de Primeira Instância, nesse passo, confirmada a PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO (Preliminar de decadência)

Em que pese o brilhantismo do n. Relator quanto ao acolhimento da decadência contando como prazo final a intimação do Contribuinte, por questão de coerência, entendo que deve ser contada a data da lavratura do auto de infração, contados consoante a previsão do art. 150, §4º, ou seja, 5 anos a partir do fato gerador do ICMS devido, pois, devido a sua natureza, temos um imposto eminentemente lançado por homologação.

Como costumeiramente venho decidindo, com base em 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, em diversos processo já julgados neste PAF.

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 esta 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 nº 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.

Destarte, 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 de Fazenda, 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 perquirir qualquer soma a título de tributo.

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

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. 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, tomado 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, vislumbro que a sua apuração é mensal, com lançamento feito pelo próprio contribuinte e a devida homologação posterior, dos cálculos e do pagamento efetuado, pela autoridade administrativa pertinente.

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, v.g., 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.

Até o presente momento, considero lavrado o Auto de Infração na data constante da lavratura apontada pelo Auditor Fiscal e não pela data do despacho saneador. Esse juízo se dá, pois, é a primeira Decisão que fora levantada essa questão. Assim, a princípio, mantenho minha linha de entendimento que pode ser reformada após uma reflexão ainda mais profunda.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 29/12/2008 (data da lavratura indicada pelo Auditor Fiscal) não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)

A irresignação recursal suscitou, preliminarmente, a aplicação do instituto da decadência, relativamente aos lançamentos com fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2003, por ter sido o Auto de Infração lavrado em 29/12/2008, e o contribuinte cientificado em 05/01/2009, nesse passo, sustentando o enquadramento do caso no âmbito do § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

Em que pese, a boa fundamentação contida no voto proferido pelo Conselheiro relator no que alude à decadência, relativa aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003. Ressalto que o instituto da decadência tem como objetivo proporcionar segurança jurídica ao sujeito passivo, em virtude da inércia do sujeito ativo, por não exercer o seu direito subjetivo de reclamar o crédito tributário dentro do prazo legalmente previsto.

Na situação presente, quanto ao questionamento se a inércia do Estado de materializa com o momento do lançamento de ofício ou o da notificação ao sujeito passivo, convém ressaltar os fundamentos contidos no voto proferido pelo Conselheiro Ângelo Pitombo Araujo no Acórdão CJF Nº 0024-13/12:

O art. 173 do CTN fixa prazo para a Fazenda Pública exercer o seu direito subjetivo de reclamar o crédito tributário, o art. 142, do mesmo código, determina que o crédito tributário é constituído pelo lançamento e o art. 145, do mesmo dispositivo legal, alinha as situações em que o lançamento regularmente notificado pode ser alterado.

Conforme apreciado, o art. 142 do CTN defina que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o tributo devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade cabível).

Apreciou ainda que, é possível se extrair claramente, do mencionado art. 145, que existe lançamento de ofício antes da notificação do sujeito passivo, momento em que se pode, ainda, modificar tal lançamento sem atender as condições alinhadas no acenado artigo. Nessa mesma linha segue o art. 147, §1º do CTN, para evidenciar que notificação do lançamento não é a mesma coisa que lançamento.

E que esse entendimento foi externado pelo professor José Souto Maior Borges, discorrendo sobre Notificação do Lançamento (in “Lançamento Tributário”, Malheiros, 2ª. ed, pg. 186):

A notificação ou aviso do lançamento não é lançamento. Ao contrário, pressupõe sua existência e validade prévias, tanto que por meio dela se dá ciência de algo já existente, preexiste à notificação mesma, o ato administrativo de lançamento, praticado pela autoridade administrativa. A notificação não é, pois, requisito de existência do ato de lançamento ou validade da norma individual e concreta por ele posta, mas tão-só um requisito de eficácia do próprio ato de lançamento.

Também, o professor Alberto Xavier (DO LANÇAMENTO TEORIA GERAL DO ATO DO PROCECIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO, 2^a Ed. RJ, 1998, pg. 194/195), distingue que lançamento e ciência são procedimentos distintos: “*a notificação do lançamento constitui ato receptício, destinado a comunicar ao contribuinte o fundamento da exigência, bem como definir o prazo para o recolhimento da obrigação tributária e para a sua eventual impugnação*”.

Assim, notificação e lançamento são atos distintos e não deve se confundir que a data da ciência. Considerando que a autuação ocorreu em 2008, relativamente a fato gerador ocorrido em 2003, não há o que se falar em decadência já que só seriam atingidos pela decadência caso o lançamento fosse efetuado em 2009, como o auto foi lavrado em 2008, não ocorreu a decadência suscitada, daí porque não acolho a preliminar de decadência.

Ante o exposto, voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da preliminar de decadência e, no mérito, acompanho o voto do ilustre relator pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 294888.0010/08-0, lavrado contra UNICOBÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$77.890,09, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “b” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00, prevista no art. 42, XV, “d”, da mencionada Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Maurício de Souza Passos, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTOS VENCIDO e EM SEPARADO* (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Valnei de Sousa Freire, José Antonio Marques Ribeiro e *Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de decadência)

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO EM SEPARADO

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS