

PROCESSO - A. I. Nº 298057.0001/11-7
RECORRENTE - LEMOS & MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0297-03/12
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 26.11.2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0340-12/13

EMENTA: ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLIMENTO DO IMPOSTO. Exigência do imposto efetuada com base nos valores declarados pelo contribuinte na DME, sem a correspondente comprovação de pagamento do imposto. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por microempresa ou empresa de pequeno porte, não havendo a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do tributo no prazo regulamentar. Infração comprovada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada por preposto da ASTEC, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Mantida a Decisão recorrida. Afastada a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2011 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$108.843,00, em decorrência do cometimento de 03 (três) infrações, a seguir descritas:

Infração 01: Deixou de recolher ICMS nos prazos regulamentares, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA). (referente ao período de janeiro de 2006 a junho de 2007). Valor da infração: R\$38.353,54. Multa de 50%.

Infração 02: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado (referente aos meses de fevereiro a junho de 2007). Valor da infração: R\$5.324,13. Multa de 50%.

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e

administradora de cartão de crédito (referente aos exercícios de 2006, 2007 e 2008). Valor da infração: R\$65.165,33. Multa de 70%.

Consta na descrição dos fatos as seguintes observações, *in litteris*:

“A empresa em tela solicitou baixa em 20 de junho de 2006, foi intimado os sócios para apresentação da documentação por AR e não retornou, intimamos via edital em 03 de março de 2011, após esta data compareceu um preposto na repartição, o qual alegou trabalhar para contabilidade, apresentou parcialmente a documentação, notas de saídas modelo 1 de 2006, notas de entradas referentes aos meses de janeiro de junho de 2007 e parte da leitura x de 2007.

No período fiscalizado a empresa encontrava-se na condição de EPP, após análise dos dados eletrônicos dos sistemas e da documentação apresentada, verificamos que há notas registradas no CFAMT de 2006 a 2008, pediu cessação do ECF em 05 de junho de 2011 e que entregou as declarações de movimento econômico dos anos de 2006 e 2007, efetuamos a fiscalização dos anos de 2006, 2007 e 2008 e constatamos divergências entre as vendas apuradas declaradas nas DMEs e as vendas informadas através das instituições financeiras (relatórios TEF), falta de recolhimento da substituição tributária das notas fiscais de entradas apresentadas e também falta de recolhimento efetivo do imposto referente a apuração do faturamento da condição de EPP de 2006 e de janeiro a julho de 2007”

Foi acostado aos autos apresentadas Defesa administrativa tempestiva às fls. 44 a 60, alegando a decadência de parte dos lançamentos, bem como contestando todas as infrações e pugnando pela improcedência das mesmas. Por seu turno, foi juntada Informação Fiscal às fls. 120 a 124, rebatendo as teses recursais e clamando pela procedência do Auto de Infração.

Os autos foram convertidos em diligência à ASTE/CONSEF para que fosse calculada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, com a concessão do crédito de 8%. Em resposta, foi elaborado o Parecer ASTEC n 80/2012 que, após a execução dos requerimentos da diligência, reduziu o débito da infração 03 para R\$42.306,31.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JF, que decidiu, após afasta a questão da decadência, por unanimidade, pela procedência parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

(...)

O defendente apresentou o entendimento de que a autuante não utilizou elementos suficientes para determinar com segurança as infrações, tornando o Auto de Infração nulo de pleno direito. Tal alegação implica análise dos demonstrativos elaborados pela autuante, o que será realizado quando da apreciação do mérito da autuação.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado requereu a realização de diligências à GERSU e PROFIS e perícias, para análise e pronunciamento quanto à matéria e aos elementos do processo.

Observe que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal à GERSU e PROFIS, além de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

Em relação à intervenção da PROFIS, solicitada pelo autuado, entendo que nesta fase de julgamento, e no caso em exame, não se encontram as situações elencadas no art. 118 do RPAF/99 para solicitação de parecer e não foi constatada a necessidade do encaminhamento à GERSU para análise quanto às mercadorias enquadradas na substituição tributária, objeto da autuação fiscal.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), no período de janeiro de 2006 a junho de 2007, constando na descrição dos fatos que o imposto lançado no presente Auto de Infração está conforme os valores constantes no quadro 11 das DMEs de 2006 e 2007, cópias anexas.

Em sua impugnação, o autuado alegou que o débito de ICMS relativo ao ano de 2006, beneficiando-se de anistia concedida em setembro daquele ano pelo Governo do Estado da Bahia, que dispensou o pagamento de multas por infrações e de acréscimos moratórios relacionados a débitos fiscais do ICMS, realizou, em 31/10/2006, o pagamento de dívida de ICMS no valor total R\$ 28.816,60 código da receita: 1860; e de R\$ 507,57, código da receita: 6632.

Quanto ao exercício de 2007, o defendente afirma que não pode haver qualquer débito, tendo em vista que, conforme atesta a própria Auditora na descrição fática do Auto de Infração, a empresa já havia solicitado encerramento das suas atividades em 20 de junho de 2006, assim como relacionou recolhimento de ICMS relativo ao primeiro semestre de 2007, conforme se verifica no Quadro 11 da Declaração de Movimento Econômico de Micro Empresa e Empresa de Pequeno Porte.

Na informação fiscal, a autuante analisou os dados constantes nos processos de parcelamento alegados pelo autuado, esclarecendo os questionamentos apresentados nas razões de defesa. Assim, foi informado pela autuante que o documento à fl. 108 dos autos, consta no canto direito, campo para colocação do documento de origem, a existência do número 8000000835068, o qual se refere a Denúncia Espontânea - DD, fls 125 a 127, originada do processo administrativo fiscal de parcelamento - PAF 600000.6193/05-9 interrompido em 20/07/2006 e convertido em denúncia para obtenção do benefício através da anistia, que de acordo com demonstrativo de débito, anexo fl.125, no quadro ocorrência, os fatos geradores foram os meses de janeiro de 2002 a setembro de 2005, ou seja fatos geradores fora do período autuado. Quanto aos pagamentos que o defendente alega ter declarado na DME - Declaração de Movimento Econômico de 2006 e 2007, afirma que inexistem, considerando que as cópias dos documentos apresentados na defesa pelo autuado das folhas 110 a 113, nos valores totais de R\$2.019,53, R\$1.951,07, R\$2.072,41, R\$ 1.906,32, se referem aos processos PAF's 6000006193059 (parcelamento 10586059 interrompido), fl.128, convertido em denúncia espontânea nº 8000000835068, fl. 127 e os valores R\$454,62, R\$441,82, R\$426,10, R\$415,26 se referem aos processos PAF's 6000006194055 (parcelamento 10585052 interrompido), fls. 130 e 131, e convertido em denúncia espontânea - DD nº 800000834061, todos se referem a fatos geradores dos anos de 2002 a 2005, fls. 125 e 129.

Concordo com a autuante, haja vista que os elementos constantes nos autos, apontados na informação fiscal, confirmam a existência de parcelamento de débitos anteriores ao período fiscalizado e, neste caso, não foram comprovados os pagamentos alegados pelo defendente.

O autuado também alegou que o Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, mas no quadro 11 da DME é dito que o ICMS foi recolhido e é apontada a data do pagamento. Cita como exemplo o ICMS cujo fato gerador se deu em 31/01/2006 tendo por vencimento a data de 09/02/2006, mas o imposto foi pago em 01/09/2006.

A DME é a Declaração de Movimento Econômico prestada pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Nesta declaração, vigente à época dos fatos, o contribuinte informava os valores das entradas e saídas de mercadorias, o estoque, os valores recolhidos, número de empregados e os saldos constantes no caixa. Portanto, se trata de uma declaração prestada pelo contribuinte, não servindo de prova quanto aos recolhimentos realizados. Aliás, embora o autuado tenha declarado que recolheu os valores por ele indicados no campo 11 da mencionada declaração (DME), não constam nos controles desta SEFAZ os alegados recolhimentos.

A autuação fiscal foi motivada, exatamente, porque a autuante foi apurar se efetivamente aquele imposto declarado pelo contribuinte foi recolhido, e constatou o não pagamento no prazo regulamentar, gerando, assim a infração 01. Por isso, foi explicitada na descrição dos fatos a irregularidade apurada e exigido o imposto pelo não recolhimento dos valores declarados pelo próprio contribuinte, ou seja, o lançamento foi efetuado neste item com base nos valores declarados pelo contribuinte na DME, sem a correspondente comprovação de pagamento do imposto. Mantida a exigência fiscal.

A infração 02 refere-se à exigência de ICMS, tendo em vista que foi constatada a falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária.

O autuado alegou que a autuante efetuou a cobrança da Antecipação Tributária baseando-se apenas nas Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias constantes nos seus levantamentos, deixando de fazer o equilíbrio e verificação das Notas Fiscais de Saídas, o que a levou a não observar e apurar o "ressarcimento do ICMS substituído/antecipado".

Trata-se de aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativo elaborado pela autuante às fls. 11/12, estando previsto no art. 391-A, vigente à época dos fatos, que em relação aos recebimentos, por microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária procedentes de outras unidades da Federação, não tendo havido retenção do imposto pelo remetente ou tendo a retenção sido feita a menos deveria ser feita a antecipação do pagamento do imposto, na entrada da mercadoria neste Estado, exceto quando o contribuinte fosse credenciado a recolher até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada das mercadorias.

O defendente também alegou que, se tratando de aquisição de mercadoria de outro Estado, sujeita ao regime de Substituição Tributária, sempre foram efetuados os recolhimentos fiscais cabíveis, nos prazos previstos em lei, em estrita observância à legislação tributária aplicável à espécie. Afirma que nesses casos, o recolhimento do ICMS é feito por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE-ICMS, ainda no território do Estado de origem, isto é, pelo fornecedor da mercadoria. Que embora tais impostos relativos à aquisição de mercadorias provenientes de outros Estados tenham sido devidamente pagos, a autuante não conseguiu comprovar a quitação porque a verificação foi feita consultando os DAEs no sistema SEFAZ. Como tais tributos foram recolhidos pelo fornecedor da mercadoria, via GNRE e não foram alocados no sistema SEFAZ, tal fato levou o Fisco a realizar cobrança indevida.

Quanto a esta alegação, constato nas notas fiscais de aquisição das mercadorias que não houve qualquer destaque do imposto relativo à substituição tributária, e o autuado não trouxe aos autos nenhum documento para comprovar o recolhimento do tributo por meio de GNRE, como alegou.

Na informação fiscal, a autuante esclareceu que o defendente não anexou documentos que comprovem os recolhimentos alegados e que se trata de aquisições de mercadorias efetuadas por meio de notas fiscais de entradas provenientes de fora do Estado, sujeitas antecipação ou substituição tributária, conforme demonstrativos e cópias autenticadas das notas fiscais de aquisições anexadas ao auto as folhas 11 a 28.

Concluo pela procedência deste item da autuação fiscal, de acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante haja vista que a legislação prevê que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por microempresa ou empresa de pequeno porte, não havendo a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do tributo no prazo regulamentar.

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, haja vista que diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que deveria ser elidido pelo sujeito passivo, exibindo provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, tendo sido entregue ao sujeito passivo cópia do Relatório Diário Operação TEF, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” e notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito.

O autuado alegou que de acordo com o quadro 11 das páginas 1 e 2 da DME, houve pagamento de ICMS antes do encerramento das suas atividades em 20/06/2007, inclusive dando baixa em seu CNPJ e na sua Inscrição Estadual. Que após o encerramento da atividade da empresa, o CNPJ é imediatamente bloqueado pela Administradora do Cartão de Crédito/Débito, impedindo a utilização da máquina e, conseqüentemente, a realização de vendas a cartão.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que a autuação foi embasada nas informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito, que registram os pagamentos das vendas efetuadas pelo autuado nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, conforme Relatórios TEF acostados aos autos, salientando-se que o autuado recebeu arquivos magnéticos contendo os relatórios TEF diário por operações, relativos aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, conforme recibo de recepção de arquivos eletrônicos à fl. 41 do presente PAF, e tais arquivos permitiram uma análise completa pelo defendente em relação às operações realizadas com cartão de crédito ou de débito, informadas pelas administradoras de cartões.

O defendente também alegou que a autuante comparou grandezas heterogêneas, porque não fez confronto entre o valor das vendas por meio de Cartões de Crédito e todas as reduções extraídas dos ECF e das mercadorias não tributadas nas Notas Fiscais emitidas pelo autuado, limitando-se apenas a acolher informações fornecidas pelas Administradoras de Cartões de Créditos.

Observe que o presente PAF foi encaminhado por esta Junta de Julgamento Fiscal em diligência à ASTEC, solicitando que fosse intimado o defendente a apresentar demonstrativo dos boletos emitidos pelas vendas realizadas com cartão de débito/crédito e os respectivos documentos fiscais, que comprovasse a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007,

Foi efetuada diligência fiscal por preposto da ASTEC, sendo informado no PARECER ASTEC Nº 80/2012 (fls. 139/140) que o autuado foi intimado em 19/06/2012, a apresentar demonstrativos e demais documentos fiscais que comprovassem as saídas de mercadorias com tributação normal, isentas e sujeitas a substituição tributária, sendo apresentados os demonstrativos de fls. 174/210 e documentos fiscais. Com base nos valores das saídas das mercadorias tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária, foram apuradas as proporcionalidades

em relação aos exercícios de 2006, 2007 e 2008. Utilizando os valores apurados pela autuante à fl. 34, foi aplicada a proporcionalidade e concedido o crédito presumido, sendo apurados novos valores do ICMS devido, conforme demonstrativos à fl. 140, totalizando na infração 03 o débito de R\$42.306,31.

Constato que em relação às cobranças do imposto referentes aos exercícios de 2007 e 2008, com data de ocorrência em 31/12 de cada exercício, não deveria ser aplicada a redução do crédito presumido de 8%, haja vista que a legislação do SIMBAHIA que previa tal dedução teve vigência até 30/06/2007. Entretanto, considerando que o julgamento do PAF não deve haver majoração do imposto com agravamento da imputação, mantenho os valores originalmente exigidos nos mencionados exercícios.

Vale salientar, que intimado quanto ao PARECER ASTEC 80/2012, o defendente repetiu os argumentos defensivos apresentados quando da impugnação inicial e alegou que não poderá prevalecer o mencionado Parecer porque o demonstrativo de débito da infração 03 encontra-se inconsistente, tendo em vista que as atividades da empresa foram encerradas desde 20/06/2007. Afirma que não efetuou venda a partir da data de encerramento e não teria como ter fato gerador do ICMS em relação à data posterior à baixa, ficando impugnado o demonstrativo à fl. 140. Entretanto, o relatório TEF fornecido pelas administradoras de cartão de crédito e de débito identifica a realização de transações efetuadas com os mencionados cartões, sendo devido o ICMS correspondente a tais operações, independentemente de o autuado ter alegado baixa em seu CNPJ.

Concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, de acordo com os novos demonstrativos elaborados pela ASTEC à fl.140 do PAF, quanto ao exercício de 2006, no valor de R\$13.295,38, mantendo-se o débito originalmente apurado em relação aos exercícios de 2007 e 2008. O valor total desta infração fica reduzido para R\$55.125,92

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

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 257 a 271), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando alguns dos argumentos apresentados na sua defesa inicial.

Inicia o seu arrazoado com um breve relato do resultado do Acórdão e do Auto de Infração combatidos, para então afirmar que o mesmo está eivado de nulidade, levando a sua improcedência. Afirma que o Voto prolatado pelo Relator de piso encontra-se omissos e contraditório, “*pois por presunção julgou procedente em parte o Auto de Infração*”.

Alega que a Recorrente não pode suportar a cobrança indevida de ICMS pelo fato da autoridade autuante não ter analisado os documentos comprobatórios acostados aos autos, razão pela qual deve ser reformado, com fulcro no art. 18 do RPAF, diante do indeferimento da diligência à PGE/PROFIS, “*para análise e pronunciamento quanto a matéria e os elementos apresentados pelo Contribuinte*”.

Em seguida, transcreve as infrações lançadas e faz um resumo da Decisão recorrida.

Abre tópico sobre a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração. Quanto à infração 01, alega que a cobrança do valor de R\$ 38.353,54 é totalmente indevida, e que não reconhece sob qualquer hipótese ser devedor de tal valor. Quanto ao suposto débito de ICMS relativo ao ano de 2006, beneficiando-se de anistia concedida em setembro daquele ano pelo Governo do Estado da Bahia, que dispensou o pagamento de multas por infrações e de acréscimos moratórios relacionados a débitos fiscais do ICMS, o autuado informa que realizou, em 31/10/2006, o pagamento de dívida de ICMS no valor total R\$ 28.816,60 código da receita: 1860; e de R\$ 507,57, código da receita: 6632, fato que poderá ser observado através dos comprovantes de pagamento e Certidão de Nada Consta, emitida pela Secretaria da Fazenda em 11.01.2008, anexados à impugnação.

Assevera que o Relator de primo grau não poderia concordar com o levantamento realizado pela Autuante, vez que os impostos foram pagos e comprovados nos autos, fatos reconhecidos pela própria Auditora que relacionou a tabela relativa a infração 1, que “*a Empresa Autuada efetivou o pagamento do ICMS antes do encerramento das suas atividades em 20/06/2007, inclusive dando baixa em seu CNPJ e na sua Inscrição estadual, fato não observado pelo Ilustre Relator*”. Continua sua defesa dizendo que o Relator jamais poderia ter concluído pela subsistência parcial dos lançamentos constantes no Auto de Infração, haja vista que seu voto fora por presunção,

posto que não foi realizada uma análise apurada dos elementos apresentados pela Empresa autuada.

Com relação ao ICMS do ano de 2007, o Recorrente afirma que não pode haver qualquer débito, tendo em vista que, conforme atesta a própria Auditora na descrição fática do Auto de Infração, a Empresa já havia solicitado encerramento da suas atividades em 20 de junho de 2007, assim como relacionou recolhimento de ICMS relativo ao primeiro semestre de 2007, conforme se verifica no Quadro 11 da Declaração de Movimento Econômico de Micro Empresa e Empresa de Pequeno Porte. Salienta que após essa data o autuado não podia mais realizar nenhuma operação de circulação de mercadoria, nem ser sujeito passivo do ICMS, por isso, entende que são nulos e inconsistentes todos os lançamentos realizados no Auto de Infração. Considerando a ocorrência do pagamento do ICMS do ano de 2006 e a inexistência do débito do ano de 2007, a empresa aduz que não poderia ser o sujeito passivo da obrigação, impugnando todos os valores constantes no Acórdão, por serem nulos e inconsistentes.

Neste ponto, assevera que não pode prevalecer a conclusão do Parecer ASTEC 80/2012, haja vista que o demonstrativo de débito em relação a infração 03 encontra-se inconsistente, “*visto que as atividades da empresa Autuada foram encerradas desde 20/06/2007*”. Relembra que quanto ao exercício de 2006 e o primeiro semestre de 2007, foi realizado parcelamento do ICMS, conforme se comprovou através dos DAE acostados às fls. 157 a 167, além do pagamento de R\$28.817,60, referente a anistia, consoante comprovante de fl. 17.

Retoma o seu entendimento de que o Auto de Infração é impreciso e contraditório, ferindo o direito constitucional da ampla defesa, por não apontar ou indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade. Nesta senda, afirma que a infração 01 é obscura e contraditória, pois, o Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, mas no quadro 11 da DME é dito que o ICMS foi recolhido e é apontada a data do pagamento. Cita como exemplo o ICMS cujo fato gerador se deu em 31/01/2006 tendo por vencimento a data de 09/02/2006, mas o imposto foi pago em 01/09/2006. Afirma que o Fisco cobra um imposto que segundo suas próprias informações, já foi pago. Dessa forma, entende que além da incoerente cobrança de impostos que a própria Fazenda afirma já terem sido pagos, há também, nas informações do Fisco, incoerência e falta de lógica nas datas informadas, o que torna o Auto de Infração absolutamente nulo e imprestável. Requer seja reconhecida a nulidade da autuação, nos termos do art. 18 do RPAF, que transcreveu.

Quanto à Infração 2, o Recorrente alega que, analisando a legislação concernente à substituição/antecipação tributária, bem como os documentos e Notas Fiscais que acostou aos autos, este Conselho da Fazenda poderá concluir que a cobrança perpetrada pela autuante apresenta-se excessiva e aleatória. Diz que a JJF não observou que a autuante efetuou a cobrança da Antecipação Tributária baseando-se apenas nas Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias constantes nos seus levantamentos, deixando de fazer o equilíbrio e verificação das Notas Fiscais de Saídas, bem como não fora abatido no demonstrativo do Autuante, os ICMS's comprovadamente pagos através da relação de DAE's de fls. 115 a 156. Alega que tais valores não foram incorporados nas planilhas do Auto de Infração, pois, se fossem imputados os valores constantes nas Notas Fiscais de Saída, certamente haveria um equilíbrio fiscal na cobrança justa e devida do imposto. Também alega que, se tratando de aquisição de mercadoria de outro Estado, sujeita ao regime de Substituição Tributária, o autuado sempre efetuou os recolhimentos fiscais cabíveis, nos prazos previstos em lei, em estrita observância à legislação tributária aplicável à espécie. Afirma que nesses casos, o recolhimento do ICMS é feito por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE-ICMS, ainda no território do Estado de origem, isto é, pelo fornecedor da mercadoria. Que embora tais impostos relativos à aquisição de mercadorias provenientes de outros Estados tenham sido devidamente pagos, a autuante não conseguiu comprovar a quitação porque a verificação foi feita consultando os DAEs no sistema SEFAZ. Como tais tributos foram recolhidos pelo fornecedor da mercadoria, via GNRE e não foram alocados no sistema SEFAZ, tal fato levou o Fisco a realizar cobrança indevida. Impugna a

cobrança da Infração 2, assim como, o levantamento fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas entradas, assim como Apuração da Proporcionalidade das Mercadorias Tributadas, alegando que estão inconsistentes. Alega, ainda, que a autuante deixou de observar as mercadorias não tributadas nas Notas Fiscais emitidas pelo autuado e lançadas no exercício fiscalizado. Salienta que “a empresa trabalha com mercadorias isentas de imposto, a exemplo de areia, arenoso, gravilhão, blocos, cimento e tinta, etc”, e que a autuante deixou de observar nas Notas Fiscais as mercadorias não tributáveis e elevou o valor do imposto. Afirma que os valores constantes nas planilhas apresentadas no Auto de Infração são equivocados e distorcidos, o que enseja a nulidade total do referido Auto, uma vez que a autuante deixou de fazer o equilíbrio e verificação das Notas Fiscais de Saídas concernentes à substituição/antecipação tributária. Não utilizou os elementos suficientes para determinar, com segurança, a Infração 2, o que o torna nulo de pleno direito o Auto de Infração.

Em relação à multa aplicada pela autuante, também alega que não pode prevalecer, não apenas por ser indevida, mas também por embutir juros e multas exorbitantes com base no enquadramento dos arts. 391-A; art. 371; art. 125, combinado com o artigo 61, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997 e multa aplicada, conforme art. 42, inciso I, alínea “b”, item 1 da Lei nº 7.014/1996. Afirma que, se tais multas não forem extirpadas por este CONSEF poderá trazer prejuízos de difícil reparação para o autuado, haja vista que não sendo devido o principal não há que se falar em acessório. Caso o CONSEF, não entenda de pronto pela nulidade do Auto de Infração, o autuado requer que o presente PAF seja convertido em diligência à GERSU, para que se faça uma análise e pronunciamento a respeito matéria e os elementos alegados pela autuante, neste item.

Quanto à Infração 3, o Recorrente alega que o julgamento da JJF foi confuso e omissivo, pois não seguiu a redução apontada no Parecer ASTEC nº 80/2012. Repete que o n. Relator jamais poderia ter concluído pela subsistência do débito, uma vez que encerrou suas atividades antes dos períodos de 2007 e 2008. Repete a sua argumentação de que já pagou os ICMS devido ao exercício de 2006 e parte de 2007 através dos DAEs acostados aos autos e que participou da Anistia de 2006, não tendo mais nada a pagar.

Mais uma vez, requer o reconhecimento da nulidade do Acórdão guerreado por total falta de consistência nas conclusões do i. Relator de primeira instância.

Repete que se trata de cobrança totalmente indevida, uma vez que a própria autuante relacionou na tabela relativa à Infração 1, constante do Auto de Infração Quadro 11 das páginas 1 e 2 da DME, que o autuado efetivou pagamento de ICMS antes do encerramento das suas atividades em 20/06/2007, inclusive dando baixa em seu CNPJ e na sua Inscrição Estadual. Assim, entende que está completamente equivocada qualquer cobrança de tributo cujo fato gerador seja posterior a essa data. Alega que após o encerramento da atividade da empresa, o CNPJ é imediatamente bloqueado pela Administradora do Cartão de Crédito/Débito, impedindo à utilização da máquina e consequentemente a realização de vendas no cartão. Impugna a cobrança em comento por entender que é insubsistente, tornando o Auto nulo de pleno direito. Também alega que a autuante comparou grandezas heterogêneas, porque não fez confronto entre o valor das vendas por meio de Cartões de Crédito e todas as reduções extraídas dos ECF e das mercadorias não tributadas nas Notas Fiscais emitidas pelo autuado, limitando-se apenas a acolher informações fornecidas pelas Administradoras de Cartões de Créditos, conforme se verifica nas informações constantes no rodapé dos Relatórios TEF. Entende que o levantamento fiscal é insubsistente e aleatório, que não houve, por parte da autuante a observância da decadência, relativamente ao período anterior a 31.06.2006, das mercadorias não tributáveis, além de não ter observado que no bojo existiam Notas Fiscais canceladas. Além disso, alega que a autuante lançou nos Relatórios de Informações 2006 e até junho de 2007 valores de ICMS pagos.

Se assim não for entendido pelos julgadores, requer seja o presente processo convertido em diligência à PROFIS para análise e pronunciamento quanto à matéria e aos elementos constantes nos autos.

Prosseguindo, o Recorrente abre tópico sobre a aplicação de juros e multas abusivos e quanto a vedação ao confisco. Diz que o Auto de Infração não poderá prosperar porque em momento algum forma infringidos quaisquer dispositivos do RICMS, o que não justifica a aplicação de multas indevidas, que embutem “juros e multas exorbitantes”.

Volta a contestar as multas aplicadas, alegando que houve a aplicação de elevados percentuais de multa às diversas infrações, sendo indubitável que a multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária também se submete às limitações constitucionais impostas à tributação. Afirma que multas em percentuais elevados como os que ora são impostos ao autuado têm manifesto caráter confiscatório, o que é expressamente vedado pelo art. 150, inc. IV da Constituição Federal, que transcreveu. Comenta sobre o princípio da vedação ao confisco, cita o entendimento da doutrina e a jurisprudência quanto a esta matéria e pede a improcedência do presente Auto de Infração.

Passa a discorrer sobre a nulidade do lançamento por presunção. Diz que o Relator rejeitou a nulidade do lançamento por presunção, pois, deixou de considerar que a Autuante não observou as reduções extraídas dos ECFs e das mercadorias não tributadas nas notas fiscais emitidas pela empresa, lançadas no exercício fiscalizado.

Assevera que não foi observado o percentual de mercadorias não tributáveis, além de desconsiderar as notas fiscais canceladas. Alega que as vendas encontradas pela auditoria fiscal não correspondem com os reais valores de vendas efetivadas e contabilizadas pelo Contribuinte.

Por outro lado, explica que resta configurada a hipótese de confisco, vedada pela Constituição Federal e rechaçada pelos Tribunais. Diz que o art. 150, IV da CF estabelece a vedação do tributo com efeito de confisco.

Ao final, pede que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, bem como a nulidade da Decisão de piso, nos termos do art. 18 do RPAF/BA, a) por não haver elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações apontadas, b) pela falta de computo das notas fiscais de saídas, c) pela falta de aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/2007.

No mérito, pede que se julgada improcedentes as infrações debatidas, devido aos pagamentos dos exercícios de 2006 e 2007, o pagamento na anistia, e o fato de ter encerrado suas atividades em 20.06.2007, tendo bloqueado o seu CNPJ junto as operadoras de cartão de crédito.

Requer a conversão do feito em diligência à PGE/PROFIS para manifestação e o recálculo do critério da proporcionalidade com base nos dados apresentados pela empresa.

Regularmente instruído, os autos foram remetidos para PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 300 a 303, a i. procuradora Maria Helena Mendonça Cruz, após breve síntese dos fatos ocorridos no presente PAF, assevera que *“da análise do recurso, observamos que as razões recusais são insuficientes para provocar a modificação no julgamento”*. Diz que o recorrente não trouxe prova ou argumentos jurídicos capazes de promover a modificação do julgamento de piso.

Aponta que as infrações estão devidamente comprovadas, não tendo o contribuinte se desincumbido de provar o contrário, pois a alegação da empresa de que esta com as atividades encerradas desde 20.06.2007 não desconstitui os lançamentos efetuados e comprovados nos autos.

Com relação a infração 1, fala que a infração fora apurada mediante DME, cujo valores são declarados pelo próprio contribuinte.

No que tange a infração 2, afasta as alegações da Recorrente de que efetuou o recolhimento do ICMS através de GNRE, pois, o Contribuinte não apresenta prova desses aludidos recolhimentos.

Quanto a infração 3, que trata de omissão de saídas de mercadorias apuradas por levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito, diz que a presunção está prevista em lei,

persistindo já que, o Contribuinte não logra êxito em elidi-la, mediante a produção de prova que lhe caberia, mas que não fora trazida aos autos.

Quanto aos argumentos de que as multas são confiscatórias, a n. Procuradora aponta que as multas são adequadas aos tipos tributários infringidos e que está prevista na legislação estadual, mormente o art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Assim sendo, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)

Temos sob análise Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado para cobrar três infrações.

No seu Recurso Voluntário, o recorrente alega a existência de nulidade tanto do auto de infração quanto da Decisão de Primeira Instância e, no mérito, argui a improcedência das mesmas por entender que já tinha pago o ICMS lançado nas 3 infrações consoante os benefícios da anistia fiscal do ano de 2006, como também em decorrência de ter supostamente encerrado as suas atividades comerciais em período anterior ao ora fiscalizado, o que impossibilitaria a realização de qualquer operação geradora do presente tributo.

Entretanto, antes da análise do mérito, de ofício abordo questão sobre a decadência de parte das ocorrências cobradas no presente Auto de Infração.

O Recorrente sustentou em defesa que, no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram em 2006 e a autuação foi lançada somente em 31.02.2011, 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 PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, 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 PROVIDO. 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, resta 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 prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária**. Deste modo, não cabe ao COTEB versar sobre tais 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, qual seja: o CTN.

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

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.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação proveitosa 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, 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. A 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 perquiria qualquer soma a título de tributo.

Ressalto que, se levada à questão ao Poder Judiciário, o Estado arcará com enormes ônus sucumbências, que serão pagos pelas futuras gerações e administrações, desperdiçando dinheiro público do povo baiano.

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, 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, com a observação de cada situação.

No caso do ICMS, em regra, vislumbro que a sua apuração é mensal, com lançamento feito pelo próprio contribuinte, com a devida homologação posterior dos cálculos e do pagamento realizado, 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.

Por tudo exposto, julgo que as ocorrências datadas antes 31/03/2006 deste Auto de Infração não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Tecidas essas considerações, passo a análise dos fatos geradores não abrangidos pela referida decadência.

Em sede de preliminar, lembro que o Recorrente argui nulidade do Auto de Infração e da própria Decisão.

Quanto às questões de nulidade do Auto de Infração, consubstanciadas em supostas falta de clareza das infrações ou falta de precisão, pela análise dos elementos constantes no PAF, apreendo que não merecem guarida tais assertivas, pois, a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão.

Quanto às afirmações de nulidade da Decisão por omissão ou contradição, creio que não devem prosperar, visto que o Acórdão guerreado aborda de maneira clara e precisa todos os aspectos e pleitos levantados pelo contribuinte, sem deixar dúvida quanto a sua fundamentação e posição sobre cada item da autuação.

Enxergo também no presente PAF que foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, consoante o prescrito nos artigos 18 e 39 do RPAF/BA.

Quanto a uma suposta ilegitimidade passiva por ter encerrado as atividades comerciais antes da ocorrência dos fatos geradores agora lançados, entendo que tal arguição é uma questão referente ao mérito que será abordada mais adiante.

No que tange a necessidade de realização de diligência à PGE/PROFIS para análise dos argumentos jurídicos, entendo que, além de não ser necessária nos termos propostos pelo Recorrente em sede defesa, o Parecer Opinativo de fls. 300 a 303 supre tal requerimento.

Portanto, rejeito as questões preliminares tanto em relação ao Auto de Infração, quanto em relação à Decisão em si.

Quanto ao mérito das ocorrências não abrangidas pela decadência, entendo que não merece reparo a decisão de piso.

Como bem apontou a PGE/PROFIS, percebo que não houve a devida comprovação das teses alegadas pelo contribuinte, pois não foram carreados aos autos documentos fiscais que pudessem elidir as infrações fiscais, devendo ser aplicado o quanto disposto no art. 143 do RPAF, abaixo transcrito:

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Em relação a falta de aplicação da proporcionalidade, vejo que a Recorrente não merece razão, pois, lembro que foi realizada diligência específica para o cálculo e aplicação da proporcionalidade (Parecer ASTEC/COSEF nº 80/2012), fato que ensejou na redução do débito da infração 03. Do resultado da diligência foi reaberto prazo de manifestação para que o Contribuinte apontasse objetivamente falhas no cálculo apresentado, atitude que não fez.

A Recorrente também alega em diversas passagens de seu recurso que as infrações são improcedentes, pois, segundo proclama, teria fechado as portas 20/06/2007. Pois bem.

Pela análise dos documentos carreados aos autos e das manifestações da Fiscal Autuante, inclusive no próprio corpo do Auto de Infração, a empresa se manteve ativa comercialmente até, ao menos, o exercício de 2008. Como transcrito acima no relatório, em 20 de junho de 2006 a empresa solicitou a sua baixa junto ao Fisco estadual, contudo, continuou operando e comercializando produtos, uma vez que, foram detectadas operações de compra junto a fornecedores através do sistema CFAMT, e operações de venda a consumidores, através de relatórios de venda como pagamento de cartão de crédito ou débito fornecidos pelas administradoras de cartão.

Pari passu, há a informação que, somente em 05 de junho de 2011, a empresa pediu a cessação do uso do ECF (Emissor de Cupom Fiscal) junto a sua inscrição estadual.

Portanto, não há que se levar em consideração a equivocada informação da empresa de que encerrou suas atividades em 20 de junho de 2006, e que tal fato foi reconhecido pela fiscalização.

Em relação a infração 1, deve-se deixar claro que a informações que deram azo ao lançamento fiscal foram fornecidas pelo próprio Contribuinte, através das suas DME's. Diante dessa constatação, caberia o sujeito passivo comprovar, através de documentos fiscais aptos, que as informações prestadas por ele (DME's) não condiziam com a realidade dos pagamentos realizados. Deveria trazer aos autos DME's com códigos de pagamento referentes a cada mês da autuação.

Também não procede a argumentação de que o débito de 2006 foi quitado com os benefícios concedidos pela Anistia de Setembro de 2006. A Fiscal Autuante apropriadamente esclareceu que a origem do parcelamento decorreu de fatos fora do período autuado, mais precisamente, ocorrências verificadas entre os meses de janeiro de 2002 a setembro de 2005. Essa explicações já foram minudentemente relatadas no voto de primeira instância.

A infração 2 refere-se à exigência de ICMS, devido a falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, quanto a aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. O Recorrente alegou novamente que a cobrança da antecipação tributária somente se baseou nas Notas fiscais de entradas e que deveriam ser consideradas as Notas Fiscais de saída.

Bem, tal argumentação é imprópria, pois, o imposto foi lançado devido a aquisição (entrada) de mercadorias cujo tributo deveria ser pago por ela neste momento. No lançamento tributário aqui discutido, o imposto cobrado é aquele devido na entrada da mercadoria, não tendo pertinência o valor do ICMS lançado na saída.

Quanto ao outro argumento da Recorrente, de que o ICMS foi recolhido através de GNRE-ICMS, sendo então devidamente pagos, além de não haver destaque do ICMS nas notas fiscais de entradas, o Recorrente não carrega aos autos qualquer comprovação do recolhimento do ICMS através de GNRE.

Diante destes fatos, entendo que a infração 2 é procedente, conforme julgamento de piso.

Por fim, em relação à infração 3, referente a omissão de saída mercadorias tributadas apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, de mercadorias não houve a apresentação de provas que elidissem a presunção estabelecida no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96.

Em posse do Relatório Diário Operação TEF, que fora concedido pela fiscalização junto com o Auto de Infração (certidão de fl. 41 dos autos), o Contribuinte deveria relacionar todas as vendas efetuadas através de crédito e débito no período fiscalizado, mediante apresentação das notas fiscais de saída, confrontando os valores apontados pelas administradoras e os valores reais das operações, para assim demonstrar eventuais erros ou inconsistências no demonstrativo da fiscalização. Como tal providência não foi realizada pelo Contribuinte, a infração resta caracterizada.

Quanto ao argumento de que foi dado baixa no seu CNPJ e na sua Inscrição Estadual em 20 de junho de 2006, impossibilitando transações junto as administradoras de cartão de crédito ou débito, como dito acima, há prova nos autos que a empresa continuou a exercer sua atividade comercial até 2008.

Assim, julgo a infração 3 procedente, consoante o julgamento de primo grau.

Quanto a multas ditas confiscatórias, mesmo entendendo que são por demais elevadas, vejo que elas estão previstas na legislação para as infrações cometidas.

Quanto aos pretensos juros abusivos, percebo que não há cobrança de juros com caráter confiscatório, mas a devida correção monetária dos débitos tributários, consoante previsão legal.

Pelo todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, reconheço a decadência das ocorrências anteriores a 31.03.2006.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)

Com todo respeito que tenho pelo voto prolatado pelo nobre Conselheiro, *data venia*, ousou discordar do mesmo quanto à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide, para os fatos ocorridos antes de 31/03/2006 e referente à infração 1.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este Colegiado.

Desta maneira, afasto toda questão relativa aos prazos decadências, mantendo o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. O nobre relator entendeu ter havido prazo decadencial da exigência do tributo para os lançamentos ocorridos antes de 31/03/2006 e referente à infração 1. Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/07 e se encerra em 31/12/2011. O Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2011.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, açambarca todos os aspectos ora postos no presente voto.

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

“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 nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar

pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

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

Diante de tudo ora exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada pelo nobre relator.

No mais, acompanhando o voto do i. relator quanto as questões de nulidade e de mérito arguidas pelo recorrente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do recurso interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298057.0001/11-7**, lavrado contra **LE MOS & MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$98.803,59**, acrescido das multas de 50% sobre R\$43.677,67 e 70% sobre R\$55.125,92, previstas no art. 42, incisos I, “b”, itens 1 e 3 e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtércio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

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

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de decadência)

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência)

ANGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS