

PROCESSO - A. I. N° 207349.0002/12-5
RECORRENTE - UNILEVER BRASIL HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA. (ILG)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0140-01/13
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 26.12.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0486-13/13

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA [CONVÊNIO 76/94-PASTAS DENTIFRÍCIAS]. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Cabe ao autuado, Contribuinte Substituto (CICMS/BA 64.947.924), responsabilidade pela retenção e pagamento do ICMS-ST nas operações com produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário (item 13, sub-item 13.10 pastas dentifrícias, art. 353, II, RICMS/BA-97), de acordo com Cláusula Primeira do Convênio ICMS 76/94. Rejeitada a decadência, em razão da ausência de pagamento antecipado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 12/12/12, acusa o autuado de não proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Consta ainda que deixou de efetuar a retenção nas vendas de pasta de dente constantes nas notas fiscais do Anexo 1.1. Retenção prevista no Convênio ICMS 76/94. Valor R\$ 127.911,70, multa 60%.

Em Primeira Instância, assim concluiu a 1ª JJF:

O lançamento em discussão exige ICMS sob alegação de falta de retenção do imposto e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, na venda de creme dental (pastas de dente) realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Sublinho que o autuado se encontra estabelecido em outra unidade da federação (Pernambuco) e as operações em debate (Convênio ICMS 76/94) estão sob a égide dos acordos interestaduais em que aquele estado é signatário, juntamente com a Bahia, na condição de substituto tributário, na forma do Convênio 81/93, art. 9º da Lei Complementar 87/96 e art. 10 da Lei 7.014/96.

Ficam, preliminarmente, rejeitadas as nulidades argüidas direta ou indiretamente pelo autuado, a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Devidamente motivada a autuação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública e o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública do Estado da Bahia.

Em obediência ao devido processo legal, o processo administrativo fiscal - PAF está revestido de todas as formalidades legais, com respeito aos prazos previstos legalmente, não havendo violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao PAF. Foram enviados ao autuado as peças necessárias a sua defesa, exercendo-a amplamente e contraditando da forma que melhor lhe aprouve. Os dispositivos legais infringidos foram consignados no Auto de Infração com a indicação do acordo interestadual a que estava obrigado a cumprir.

Diverso do entendimento manifestado pelo sujeito passivo da inconstitucionalidade da exigência do ICMS-ST, em face a Emenda Constitucional nº 03/1993 e da possibilidade da análise da matéria de cunho constitucional em sede administrativa, não existe nenhum óbice na apreciação da conformação das normas umas com as outras, sobretudo, porque interpretamos de acordo com a aplicação do princípio da legalidade, em cada caso concreto, o que, em última análise, ocorre em consonância com o texto constitucional. Por óbvio que seria

inócuo a um Conselho Administrativo declarar a constitucionalidade de qualquer dispositivo, porque lhe faltaria competência. Dispositivo, nesse sentido, consta do art. 167, I, do Decreto 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia).

Verifico, pois, no caso concreto, pertinência temática consoante disposto no “caput” do art. 9º da Lei Complementar 87/96 e art. 10 da Lei do ICMS nº 7.014/96, ao estabelecer que nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim, celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas. Posto isso, entendo pela legalidade absoluta da exigência tributária com esteio no regime da Substituição Tributária e desacato o cancelamento do lançamento de ofício, conforme o pleito do autuado. Em sentido contrário, constam dos autos, em exame, que o autuado infringiu dispositivos do Convênio ICMS 76/94 (creme dental), além do art. 373 do RICMS/BA-97.

Por fim, o impugnante, albergado no §4º do art. 150, CTN, sob o argumento que sua ciência acerca da autuação deu-se em 26/12/2012, o crédito tributário referente aos meses que foram lançados no ano 2007 estaria atingidos pela decadência, no entendimento da homologação tácita pela Fazenda.

Essa questão, através de inúmeros acordãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. O prazo citado acima é, portanto, para homologar e não para lançar. Trata-se de atividades distintas, desempenhadas pelo Poder Público tributante.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81 (Código Tributário Estadual), que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A falta de pagamento integral de tributo cujo lançamento se dê por homologação no prazo regulamentar faz surgir para a Fazenda Pública o direito subjetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Esse direito do Estado, sob pena de extinção, deve ser exercido em determinado lapso de tempo. O tempo deve ser contado, como já visto, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Por tal razão, a decadência dos fatos relativos aos meses do exercício de 2007, acima alinhados, somente se operaria a partir do dia 31/12/2012. Diante do exposto não acolho as razões de extinção do direito da fazenda estadual de constituir os créditos tributários relativos ao exercício de 2007.

No mérito, foi demonstrado pelo autuante que o impugnante efetivamente reteve e recolheu a menos o ICMS, na condição de substituto tributário, nas operações de vendas realizadas com contribuintes localizados no Estado da Bahia, elaborando demonstrativo de débito e acostado aos autos, fls. 12/21, relacionando as operações de venda de creme dental da marca “close up”, discriminando as notas fiscais, data da emissão, valor de cada, MVA autorizado no Convênio, base de cálculo ST, base de cálculo reduzida e os valores do ICMS ST não retido, não recolhido por operação e por mês. Tais demonstrativos, inclusive uma cópia em CD, fl. 23, foram recebidos pelo contribuinte autuado, fls. 26/27.

A Bahia e Pernambuco, estados envolvidos nas operações em debate, são signatários do Convênio ICMS 76/94, para efeitos de substituição tributária, nas operações com produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário (item 13, sub-item 13.10 pastas dentífricas – NBM 3306.10.00 - art. 353, II, RICMS/BA-97), estabelecendo em sua Cláusula Primeira que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário, em relação ao produto em exame, fica atribuída ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

Portanto, nessas circunstâncias, compete ao autuado, inscrito, inclusive, como Contribuinte Substituto (CICMS/BA 64.947.924), a responsabilidade para o pagamento do imposto reclamado, deveria antecipar o recolhimento do ICMS-ST e cujo prazo para pagamento do imposto relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária procedentes de outros Estados está disciplinado no art. 125 do RICMS/BA-97. O Auto de Infração é integralmente PROCEDENTE

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Alega a decadência de parte dos créditos tributários, invocando o art. 150, § 4º, do CTN, pois entende que houve recolhimento a menos de imposto. Aduz que o termo de encerramento, a narração dos fatos e as assertivas da infração atestam o recolhimento a menos.

Assevera que efetuou o recolhimento do ICMS próprio, de modo que, no seu entendimento, houve sim pagamento desse tributo a homologar. Diz que o presente Auto de Infração e todos seus anexos, deixam em evidência que o recolhimento do tributo foi efetuado. Portanto, entende ser

cabível a aplicação da regra de decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN, de acordo com a jurisprudência do STJ.

Alega a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS ST, pois, está sendo exigido o imposto imaginariamente devido nas operações futuras, ou seja, que ainda não aconteceram. Observa que essa exigência é denominada de substituição tributária “para a frente” e que nessa modalidade de substituição tributária, é tributado um “fato gerador” que ainda não aconteceu ou que supostamente acontecerá no futuro, sob o argumento de haver necessidade de o Fisco combater a evasão fiscal. É justamente nesse ponto – tributar “fatos geradores” futuros – que repousa a inconstitucionalidade da substituição tributária “para frente”.

Colaciona doutrina de Roque Carrazza sobre a inconstitucionalidade da EC 03/93 que incluiu o dispositivo constitucional constante no §7º do art. 150 da CF/88).

Aduz que é possível a análise de constitucionalidade por Tribunais Administrativos. Cita Decisão do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (Processo DRT-5 n.º 2293191) e Decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais desde Egrégio CONSEF/BA, Acórdão n.º CSRF101-0866, para fundamentar a sua tese.

Em Parecer de fls. 88-93, a PGE/PROFIS, por meio da Procuradora Angeli Maria Guimaraes Feitosa, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Observa que não houve imposto antecipado a que o art. 150, §4º, do CTN, faz referência, devendo ser aplicado o art. 173, I, do CTN. Cita a previsão constante no art. 107-B, do COTEB.

No mérito, frisa que a substituição tributária para frente está prevista na Constituição e na Lei Complementar e que a análise da constitucionalidade da legislação não é competência deste Órgão Julgador. Ressalta, ainda, que o STF já se pronunciou sobre a substituição tributária para frente e reconheceu a sua constitucionalidade.

VOTO

Quanto à decadência, observe-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

[...]

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

[...]

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

No caso em análise está se exigindo o ICMS ST que não foi retido e nem recolhido, logo, não é caso de recolhimento a menor. Resta claro, portanto, que não há que se falar em pagamento antecipado.

O próprio Recorrente reconhece que não pagou o ICMS ST e aduz que pagou o ICMS próprio, contudo, o pagamento do ICMS próprio não tem referência com a apuração do ICMS ST exigido nos autos.

Observe-se que o entendimento majoritário deste Órgão Julgador, ao qual não me alio, prescreve que deve ser aplicada a norma do art. 107-B, do COTEB, independentemente de haver ou não pagamento antecipado.

No mérito, o Recorrente se insurge contra a substituição tributária para frente que determina a cobrança do imposto por antecipação, antes da realização do fato gerador. Observo que tal tese defensiva é bastante antiga e já foi apreciada há muito tempo pelo STF no RE 213.396:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DERIVADOS DE PETRÓLEO. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 213.396 (DJ de 01/12/2000), assentou a constitucionalidade do sistema de substituição tributária "para frente", mesmo antes da promulgação da EC nº 03/93.

2. Alegação de que a aplicação do sistema de substituição tributária no mês de março de 1989 ofenderia o princípio da irretroatividade. Procedência. Embora a instituição deste sistema não represente a criação de um novo tributo, há substancial alteração no sujeito passivo da obrigação tributária.

3. Recurso extraordinário conhecido e provido em parte.

(STF, Tribunal Pleno, RE 266602/MG, Rel Min. Ellen Gracie, DJ 02/02/2007) (grifamos)

Tal entendimento perdura há mais de dez anos na jurisprudência dos Tribunais Superiores do país, logo, não é cabível o argumento recursal. Ademais, frise-se que tal cobrança, além de permitida pela Constituição Federal no art. 150, §7º, está prescrita na LC 87/96 e também na Lei Estadual nº 7014/96.

Note-se, ainda, que o Recorrente requer a declaração de inconstitucionalidade da EC 03/93, que incluiu o § 7º ao art. 150 da CF/88. Friso que esta análise não é de competência deste Órgão Julgador Administrativo, além disso, o STF já fez tal análise e concluiu pela constitucionalidade da EC 03/93.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207349.0002/12-5, lavrado contra UNILEVER BRASIL HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 127.911,70, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS