

PROCESSO - A. I. Nº 269197.0008/12-3
RECORRENTE - MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0111-04/13
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 20/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0036-11/14

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. **a)** VENDAS A NÃO CONTRIBUINTES. Caracterizada a venda para contribuintes com inscrições canceladas, baixadas e suspensas/Processo de baixa, não cabendo a condição de contribuinte para efeito do benefício da redução da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7799/00. Infração procedente. **b)** VENDAS A CONTRIBUINTES INAPTO. Não autoriza venda com redução da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7799/00. Infração caracterizada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS. Efetuou vendas para contribuintes com inscrições canceladas, baixadas e suspensas/Processo de baixa, cabendo efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS na qualidade de contribuinte substituto. Infração não elidida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO ABAIXO DO VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE. Neste caso, deverá ser adotado, como base de cálculo, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, nos termos do art. 13, § 4º, I, da LC nº 87/96. Infração subsistente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Decisão unânime. Rejeitada a preliminar de decadência. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF, constante no Acórdão nº 0111-04/13, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 27/11/2012, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Efetuou vendas para não contribuintes utilizando-se do benefício do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00. ICMS no valor de R\$ 11.572,79 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Efetuou vendas para contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ Bahia e consequentemente utilizou-se indevidamente do benefício do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00. ICMS no valor de R\$ 84.656,84 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado. Efetuou vendas para contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ ou para Microempresas, sem efetuar a retenção por substituição tributária. ICMS no valor de R\$ 41.164,67 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa efetuou transferência da Bahia para Minas Gerais abaixo do valor de entrada mais recente, conforme capitulado no art. 13, parágrafo 4º da LC 87/96. ICMS no valor de R\$ 52.815,87 e multa de 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 4ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 342/349):

Inicialmente destaco que o Auto de Infração em lide, obedeceu aos requisitos contidos no art. 39 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Quanto a preliminar de decadência, o art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe: “Art. 107-B - § 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2007, e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2013, o que não foi o caso posto que o Auto de Infração foi lavrado em 27/11/2012.

Ademais, foram fornecidos ao contribuinte cópia idêntica dos relatórios que compõem o PAF e também em mídia com os arquivos magnéticos devidamente autenticados, fls. 271 e 272. Também o autuante disponibilizou via e-mail os arquivos em forma de planilha, conforme solicitado pelo contribuinte, portanto a assertiva de que recebeu arquivos em PDF, o que teria dificultado a sua leitura não procede.

Outrossim, a alegação do deslocamento do cabeçalho das planilhas não prejudica em nada a interpretação dos dados, considerando que a própria empresa identifica os conteúdos das colunas, além da mesma ter as informações também em cópia em papel dos demonstrativos em forma de arquivos magnético.

Portanto não houve cerceamento ao direito de defesa, conforme alegado na impugnação, visto que o sujeito passivo recebeu cópia de todos os levantamento efetuados, contendo os dados referentes a cada infração, de forma clara, e pode se defender de forma ampla, o que demonstra o seu perfeito entendimento das acusações que lhe foram postas.

Quanto à falta de Termo de Início de Fiscalização, este é dispensado conforme art. 28, II do RPAF, desde que houve a intimação para apresentação de livros e de documentos fiscais, momento em que foi dado o início da ação fiscal.

Rejeito, portanto todas as preliminares de nulidade argüidas e passo à análise do mérito da autuação:

Na infração 1 está sendo exigido ICMS em razão de re colhimento a menor, por erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa efetuou vendas para não contribuintes, com a utilização indevida do benefício do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00, que dispõe no art. 1º: Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (Grifamos)

Portanto os requisitos para a redução da base de cálculo são: 1) as operações de saídas devem ser internas, 2) para estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS sob os códigos de atividade econômicas constantes do Anexo Único, 3) destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Na presente infração restou detectado que as saídas foram para não contribuintes do ICMS, conforme explicitado nas planilhas de fls. 10 a 86, onde consta a inscrição estadual de cada estabelecimento, na condição

cadastral de ESPECIAL no CAD-ICMS, posto que embora inscritos no cadastro de ICMS não se tratavam efetivamente de contribuintes do ICMS, visto que não realizavam operações de circulação de mercadorias.

Os argumentos trazidos na defesa, não encontram eco na legislação de regência, posto que as saídas detectadas pela fiscalização, com a redução de base de cálculo do ICMS não atendeu aos requisitos do Decreto nº 7.799/00. Fica mantida a infração.

Na infração 2, da mesma forma, foi detectada a redução indevida de base de cálculo nas vendas realizadas para contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ/BA.

Consoante o demonstrativo de fls. 88 a 135, estão discriminadas as vendas para contribuintes com inscrições canceladas, baixadas e suspensas/Processo de baixa, e nesse caso, não cabe a condição de contribuinte para efeito do benefício da redução da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7799/00.

Ademais, nas fls. 136 a 170, consta o histórico da situação dos contribuintes, demonstrando a situação cadastral, tais como baixado, inaptos.

O defensor alega que poderia ter sido considerado como inapto contribuintes que no momento da venda ainda estariam na condição de ativo, mas não apontou sequer um caso, dos que foram objeto da autuação, que pudesse referendar esta hipótese. Fica, portanto mantida a infração na sua totalidade.

Na infração 3, está apontada que houve a falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por S/T, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado. A empresa efetuou vendas para contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ, sem efetuar a retenção por S/T.

Neste caso, por ter efetuado vendas para contribuintes com inscrições canceladas, baixadas e suspensas/Processo de baixa, efetivamente, lhe cabe a responsabilidade tributária de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS na qualidade de contribuinte substituto, como dispõe o art. 353, I do RICMS/BA.

O demonstrativo da infração encontra-se nas fls. 172 a 218 do PAF.

Como esclareceu o autuante na informação fiscal, não foram exigidas parcelas de contribuintes inscritos como microempresas, situação que inclusive já não existia na época dos fatos geradores, mas que constou na infração, por ser padrão da descrição da acusação fiscal.

Pela procedência da infração.

Na infração 4, foi detectado a utilização de base de cálculo em valor menor do que a devida, nas transferências interestaduais de mercadorias, abaixo do preço da entrada mais recente, o que contraria a L/C 107/96, art. 13, § 4º.

Portanto, foi utilizado como fundamento para a lavratura desta infração o disposto no art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96, isto é, o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, QUE CORRESPONDE À DATA IMEDIATAMENTE ANTERIOR À DATA DE SAÍDA EM TRANSFERÊNCIA para a filial localizada neste Estado (BAHIA), sendo que, quando da ocorrência de mais de uma entrada na mesma data, foi adotado o valor da entrada de MENOR valor, o que beneficiou o sujeito passivo. Para tanto, os autuantes retiraram o ICMS e o PIS/COFINS da operação da última ENTRADA (pois se referem a tributos recuperáveis) e incluíram o ICMS, à alíquota de interestadual 12% (doze por cento), tudo de acordo com os demonstrativos analíticos anexos (vide índice acostado a este processo).

Deste modo, em decorrência de a autuação ter obedecido ao comando do art. 13, § 4º, inciso I da LC 87/96, isto é, o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, QUE CORRESPONDE À DATA IMEDIATAMENTE ANTERIOR À DATA DE SAÍDA EM TRANSFERÊNCIA para a filial localizada neste Estado (BAHIA), julgo procedente a infração.

O demonstrativo encontra-se nas fls. 223 a 270 do PAF. Pelo fato de o contribuinte promover saídas de mercadorias com preço inferior ao da entrada mais recente, fez com que o Estado da Bahia suportasse o crédito fiscal nas transferências em valor superior ao devido.

Ademais, nos cálculos efetuados pela fiscalização não foram apontados erros.

Fica mantida a infração.

Ressalto que os patronos da empresa solicitaram que as intimações e notificações referentes a esse PAF sejam encaminhadas para a cidade de Uberlândia, Estado de Minas Gerais, Rua Jataí, 1150, Bairro Aparecida, CEP 38400-632 fone (034) 3219-1059; FAX (034) 3218-1053.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, com o propósito de modificar a Decisão recorrida.

Requer nulidade da Decisão exarada pela Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, por entender que não foram enfrentadas as questões explicitadas pelo recorrente, sendo constatado que em alguns casos não foram mencionados ou submeteu a julgamento as provas fornecidas por amostragem das razões de improcedência do lançamento.

Fora requerido pedido de diligência fiscal ao fim de excluir das infrações 2 e 3 as remessas de mercadorias destinadas a contribuintes do imposto conforme provas carreadas aos autos, também para exclusão dos valores referentes às remessas para Microempresas e quanto à infração 04, para que fosse apurada a base de cálculo do Imposto considerando o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Assevera que, apesar de demonstrar a necessidade da diligência fiscal, a Decisão de primeira instância não apresentou motivos contundentes para que a diligência fiscal requerida não fosse deferida, cerceando o seu direito de defesa.

Requer nulidade, também por ter recebido as cópias dos levantamentos efetuados, em formato “.PDF”, por considerar inadequado à viabilização do exercício das garantias constitucionais à ampla defesa e do contraditório, violando o §3º do art. 8º do RPAF, dispositivo que transfere.

Explica que o levantamento fiscal materializado nas planilhas anexas ao Auto de Infração não foram lhe foram entregues em planilhas (ou seja, formato “.xls”), em obediência ao RPAF, culminando ofensa não só ao direito à defesa, mas à ampla defesa e ainda com os meios e Recursos a ela inerentes.

Corrobora suas alegações por outras incongruências constantes no Auto de Infração, pois além dos levantamentos fiscais não terem sido fornecidos em formato que viabilizasse sua conferência/ verificação, os arquivos fornecidos encontravam-se com dados deturpados bem como informações discrepantes.

Com supedâneo no art. 150, §4º do CTN argui prejudicial de decadência do período de janeiro a novembro de 2007, tendo em vista que só fora intimado da lavratura do presente Auto de Infração no dia 07/12/2012.

No mérito diz que a infração de venda para não contribuintes do imposto é improcedente, pois vários contribuintes são contribuintes do imposto, conforme comprovam os documentos anexos (Anexo IV da impugnação), quais seja, consultas ao SINTEGRA onde constam-se a inscrição dos contribuintes.

No intuito de comprovar suas alegações, cita a empresa destinatária inscrita no CNPJ sob o n.º 01.200.398/0001-72, com razão social “PROJECTA TRANSPORTE E LOGÍSTICA LTDA.”, que encontra-se devidamente inscrita no Estado da Bahia sob o n.º 044.492.908, com situação cadastral “habilitado”.

No que se refere à imputação de venda para contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ/BA, argui que não há infração ao comando normativo do art. 1º do Decreto nº 7.799/00, pois os contribuintes estão inscritos, não obstante desabilitados.

Repete que o comando normativo confere benefício nas saídas a contribuintes inscritos, sendo que o fato descrito no Auto de Infração trata-se claramente de contribuinte inscrito, não obstante com situação de desabilitado e que eventual situação transitória de desabilitado não retira a condição de contribuinte inscrito, esta sim expressamente prevista na norma utilizada para fundamentar a autuação fiscal.

Transcreve doutrina e dispositivos legais acerca do princípio da legalidade, para concluir que não houve violação à legislação.

Segue suas argumentações no sentido de tentar demonstrar a fragilidade da base de dados inerente ao SINTEGRA como fonte para imputar ocorrência de infração à legislação tributária.

Explicita que, conforme consta no próprio site do SINTEGRA, a dinâmica inerente o aspecto temporal das informações disponibilizadas na internet pelo SINTEGRA impede que as informações de regularidade cadastral dos contribuintes possam ser utilizadas para confirmar fato ou direito, exatamente pela condição passiva do Fisco no que concerne ao SINTEGRA.

No que tange a ausência de retenção do ICMS à título de substituição tributária em decorrência de saídas de mercadorias destinadas à contribuintes desabilitados nos cadastros da SEFAZ/BA, ou para Microempresas ressalta que desde 1999, com a alteração do inciso I do artigo 353 do RICMS/BA, não mais existe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto à título de ST no que concerne às remessas para Microempresas.

Transcreve a redação originária do inciso I do artigo 353 do RICMS/BA que vigorou até 31/12/1998, onde consta “...ou a contribuinte inscrito na condição de microempresa comercial varejista ou de microempresa ambulante..”

Por fim, impugna a infração 4, referente à realização de operações de transferências de mercadorias abaixo do valor da entrada mais recente, calcada no artigo 13º, parágrafo 4º da Lei Complementar nº 87/96.

Arguir que conforme depreende-se dos cálculos que compõe os levantamentos fiscais, os valores imputados efetivamente não referem-se à entrada mais recentes das mercadorias.

Ressalta que sequer consegue vislumbrar os motivos que conduziram a fiscalização a lançar mão de critérios efetivamente inexistentes nas normas respectivas para apuração de valores que não condizem com os critérios legalmente estipulados.

A PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 396/400, da lavra da Dra. Maria Helena de Mendonça Cruz, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, por considerar ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido.

Primeiramente, não vislumbra qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa, pois foram apreciadas todas as provas apresentadas pelo Sujeito Passivo.

De igual forma, não há ofensa ao princípio da ampla defesa, pois os demonstrativos foram entregues ao Contribuinte.

Quanto à prejudicial de decadência, observa que no caso em comento o prazo para contagem da decadência deve ser a prevista no art. 173, I do CTN, qual seja, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, razão pela qual o marco final para constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2012, não havendo o que se falar em decadência.

No mérito da infração 1, diz que o art. 1º do Decreto nº 7.799/00 prevê expressamente que para a fruição do benefício fiscal com redução da base de cálculo, que as operações de comercialização sejam realizadas a contribuintes inscritos do CAD-ICMS, verificando, com base nos documentos de fls. 10/86 que os destinatários das mercadorias não eram inscritos no CAD-ICMS.

Quanto a infração 2, observa que os documentos de fls. 88/135 demonstram que os destinatários das mercadorias estavam desabilitados do cadastro da SEFAZ e que, portanto, não restou atendida a condição para fruição do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00.

No tocante a infração 3, diz que cabe ao Sujeito Passivo a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo por substituição, em razão das vendas a contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ.

Por fim, quanto a infração 4, ressalta que a adoção da base de cálculo do ICMS encontra-se prevista na Lei Complementar nº 87/96, com autorização expressa da CF.

Neste sentido, observa que a Lei Complementar estabeleceu expressamente a base de cálculo nas operações de saída interestaduais para estabelecimento do mesmo titular, dispositivo que transcreve.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência)

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0111-04/13, prolatado pela 4ª JJF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, em razão do recolhimento a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, pelas vendas para não contribuintes e para contribuintes desabilitados, utilizando-se do benefício do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00; vendas para contribuintes desabilitados no cadastro da SEFAZ sem efetuar a retenção devida por substituição tributária e recolhimento a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas transferências.

Primeiramente, para uma melhor estrutura do presente voto, analisarei a prejudicial de decadência.

O instituto da decadência visa regular a perda de um direito devido ao decurso do tempo. Na verdade, podemos dizer que seu objetivo precípua é a manutenção da segurança jurídica, na medida em que impõe ao credor um prazo para que ele exerça o seu direito, determinando que o seu direito não é eterno e não pode se sobrepor ao do devedor que ficaria constantemente ameaçado com, no caso do direito tributário, uma possível e indefinida constituição do crédito.

Toda a problemática no campo do direito tributário ocorre por conta das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.

Por mais que ainda haja alguma divergência sobre o tema o não se pode negar é que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada. Está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão

constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Ademais, a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

“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, III, b, 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 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Ainda sobre o tema, como dito acima, o CTN trouxe duas regras no que concerne ao termo *a quo* do prazo decadencial – o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo *a quo* para o primeiro dia útil do exercício seguinte).

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaellis, homologar quer dizer “**confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar**”. Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado “**lançamento por homologação**”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “**administrativa plenamente vinculada**” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o

prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no Recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN- Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)”.

3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.

3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/ 203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204- 130232, bem como no RD/203-115797.

3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o

pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes".

3839. E ainda, no Recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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". 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento".

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No Recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

"13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido".

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

- b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);*
- c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;*
- d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*
- e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*
- f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;*
- g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;*
- h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela Decisão do Supremo Tribunal Federal".*

Na análise do caso em tela, observo que o crédito tributário constituído através da infração 1, 2 e 4 refere-se recolhimento a menor do ICMS, por onde emprego o prazo do art. 150, §4º, do CTN.

O Auto de Infração foi lavrado em 27/11/2012, sendo que nestas infrações reclama créditos tributários de janeiro a dezembro de 2007, todavia o contribuinte só foi regularmente intimado em 07/12/2012.

O crédito tributário só é constituído com o lançamento eficaz, para o qual é imprescindível a regular notificação do contribuinte para o oferecimento de defesa. A pura e simples lavratura do Auto de Infração não tem o condão de constituir o crédito tributário. Tão somente após a regular notificação do sujeito passivo é que o lançamento tributário se perfaz. Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE EDITAIS. EFICÁCIA DO ATO. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.

- 1. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.*
- 2. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se a ausência de notificação do lançamento do crédito tributário o torna inexistente e, portanto, restaria configurada a impossibilidade jurídica do pedido; (b) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local, bem como a publicação de editais para notificação do vencimento da contribuição sindical rural; e (c) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.*
- 3. "A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte - que é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal - e oponível a ele - que não mais terá direito a certidão negativa de débitos em sentido estrito.*

A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Mi. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que: 'Com a publicação fixa-se a existência para a lei e identifica-se a sua

vigência..." (...)" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1076).

4. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedural que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

5. Conseqüentemente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195)

TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.

1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 999.020/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13.05.2008, DJ 21.05.2008 p. 1)

Note-se que, sem a notificação ao sujeito passivo, o ato administrativo de lançamento tributário não se perfaz. Neste sentido, o voto do Ministro Luiz Fux, ao analisar o Recurso Especial n.º 748.953:

"Isto porque a notificação assume a função relevantíssima de levar ao conhecimento do contribuinte o lançamento que lhe respeita. Por isso que, ausente a regular notificação do lançamento, este não se perfaz, não gerando direitos ao Fisco. A notificação é requisito de perfeição do lançamento, o qual deve, portanto, considera-se um ato receptício, na lição de Ruy Barbosa Nogueira.

Paulo de Barros Carvalho, discorrendo sobre a imprescindibilidade da regular notificação do lançamento tributário, assevera que: "O lançamento pode ser válido, porém ineficaz, em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada. (...) Se o lançamento existir e for válido, não irradiará qualquer efeito jurídico, enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação. Mesmo existente e válido, o lançamento pode ficar prejudicado em sua eficácia, pela demonstração de vício capital (nulidade absoluta) ou accidental (nulidade relativa) do ato de notificação." (apud Alberto Xavier, ob. cit.).

Desta forma, revela-se a ineficácia do lançamento, com a consequente nulidade da Execução Fiscal nele fundada, verificada a ausência de notificação do contribuinte, cujo direito à ampla defesa no processo administrativo é assegurado constitucionalmente."

Não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual, para as infrações 1, 2 e 4, os créditos lançados no período de janeiro a novembro de 2007, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Vencida quanto a decadência, passo a análise dos demais argumentos trazidos no Recurso Voluntário.

Ainda em sede de preliminar, não constitui nulidade o indeferimento do pedido de diligência, haja vista que trata-se de uma faculdade do julgador que diante do conjunto probatório dos autos entendeu serem suficientes à formação de sua convicção.

Cumpre ressaltar que a diligência foi indeferida em razão da comprovação nos autos que as empresas que o Recorrente trouxe a título exemplificativo, na época da venda estavam em

situação irregular no cadastro do Estado da Bahia.

O pedido de nulidade por não ter recebido planilhas em formato editável não tem qualquer fundamento, haja vista que constam nos autos emails entre o autuante e o Sujeito Passivo, em que foram disponibilizados os arquivos em formato de planilha.

Quanto ao mérito diz respeito à possibilidade do contribuinte, ao amparo do Decreto nº 7.799/00 beneficiar-se da redução de base de cálculo, quando efetua operações de vendas de mercadorias para contribuintes desabilitados, ou ainda, não contribuintes.

Os documentos trazidos pelo recorrente são três consultas públicas ao cadastro do Estado da Bahia no intuito de demonstrar que na data de 05.01.2013 àqueles contribuintes estavam com a situação regular.

Para utilizar corretamente o benefício do Decreto nº 7.799/00, os compradores devem estar na data da venda com a situação regular, ao passo que, regularização futura não autoriza a fruição do benefício.

Neste contexto, o autuante, em sua informação fiscal, comprovou que as empresas elencadas pelo Recorrente, na época estava na condição de especial, logo não contribuinte do ICMS.

Entendo que não assiste razão ao Recorrente quanto às suas alegações relativas ao conceito de contribuinte estabelecido no Decreto, haja vista que no caso do tratamento previsto no Decreto nº 7.799/00, não basta ser contribuinte no sentido amplo, há uma condição específica que não depende da interpretação do que seja contribuinte.

O art. 1º do Decreto nº 7.799/00 estabelece que o tratamento tributário previsto no mencionado decreto se aplica a operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o citado Decreto, destinadas a contribuintes também inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Assim, considerando contribuinte do ICMS de acordo com a interpretação apresentada pelo Recorrente, somente se aplica o benefício fiscal a contribuintes que estejam inscritos no CAD-ICMS, o que não é o caso, haja vista a exigência fiscal se refere a pessoas físicas e jurídicas não inscritas no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia e com inscrição inaptas, conforme anexo II do PAF.

Vale repetir, que o Decreto nº 7.799/00 dispõe sobre redução de base de cálculo nas operações internas com mercadorias destinadas à comercialização, realizadas por contribuintes do ICMS sob os códigos de atividade indicadas no Decreto, inclusive o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. A utilização do tratamento tributário previsto neste Decreto ficou condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, e dentre as vedações à utilização deste benefício fiscal, encontra-se a operação de saída de mercadoria a consumidor final, razão pela qual não se aplica a operações realizadas a pessoas físicas e jurídicas sem inscrição estadual.

Especificadamente na infração 3, quanto a alegação de que não cabe substituição tributária para microempresas, verifico que, consoante atestado pelo autuante, todos os lançamentos da infração se deram somente para contribuintes desabilitados.

Ora, se os demonstrativos que embasaram a infração levou em consideração apenas contribuintes desabilitados, não tem porque o Recorrente se defender como se a falta de retenção fosse nas vendas para microempresas.

Por fim, no que tange a infração 4, verifico que a insurgência do Recorrente está desacompanhada de qualquer elemento que comprove que os valores imputados não se referem à entrada mais recente.

Observo que o autuante formulou consulta a DITRI que confirmou qual o procedimento a ser seguido.

Ante ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)

Divirjo da eminent relatora no que concerne à prejudicial de decadência.

De acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I), exceto nas hipóteses de antecipação da data de início do prazo decadencial, estabelecida pelo parágrafo único do art. 173 do CTN, e de declaração de nulidade do lançamento por vício formal (CTN, art. 173, II).

O instituto em análise, como modalidade de extinção do crédito tributário, está especificamente tratado no Capítulo IV – Extinção do Crédito Tributário; Seção IV – Demais modalidades de extinção (art. 173, CTN), e somente ocorre se tiver havido o respectivo pagamento antecipado.

Deve ser observado que o art. 150, § 4º do CTN dispõe sobre lançamento por homologação, sendo que tal atividade (de homologar) guarda relação com o recolhimento necessária e antecipadamente efetuado. Sem o pagamento anterior não há que se falar em homologação, pois nada existe para ser homologado.

Assim, nas hipóteses de falta de pagamento ou pagamento a menor, a contagem do instituto em comento deve ser efetuada com base no art. 173, I do referido Código.

Em face do exposto, rejeito a prejudicial de decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269197.0008/12-3, lavrado contra **MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$190.210,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Angelo Mário de Araújo Pitombo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Daniel Ribeiro Silva e Edmundo José Bustani Neto.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA/VOTO VENCIDO

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS