

**PROCESSO** - A. I. Nº 207155.0018/11-5  
**RECORRENTE** - SEARA ALIMENTOS S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0319-02/11  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 16/05/2014

### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0125-11/14**

**EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. a) VENDAS A NÃO CONTRIBUINTES.** Ficou caracterizado que o sujeito passivo utilizou indevidamente o benefício da redução da base de cálculo, uma vez que o contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Decreto nº 7.799/200), com direito a redução da base de cálculo do ICMS, em 41,176%, para contribuinte do ICMS em plena atividade comercial, aplicou a redução nas vendas para não contribuintes. **Infração mantida. b) VENDAS A CONTRIBUINTES NA CONDIÇÃO DE INAPTO.** Caracterizada a venda para contribuintes na condição de inapto, não cabendo a condição de contribuinte para efeito do benefício da redução da base de cálculo. **2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO RELATIVO AO INGRESSO OU RETORNO DE MERCADORIAS.** Após julgamento de primeiro grau o contribuinte reconheceu parte do débito, e as autuantes revisaram o lançamento e afirmaram que o estorno fora realizado regularmente. **Infração parcialmente descaracterizada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** Comprovada a omissão de saídas. **Infração caracterizada. b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento, através do levantamento de estoque. **Infração caracterizada. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS A CONTRIBUINTES NA CONDIÇÃO DE INAPTO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.** Constatado a falta de retenção e recolhimento. **Infração caracterizada. 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. INFORMAÇÕES PRESTADAS ATRAVÉS DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES.** Constatadas as inconsistências não corrigidas até o encerramento da ação fiscal. **Infração caracterizada. Não acolhida a preliminar quanto à decadência. Decisão por maioria. Afastada a preliminar de nulidade. Não acolhido o pedido de redução da multa. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2011 para exigir ICMS acrescido das multas de 60% e de 70%, e aplicar penalidade por descumprimento de obrigações acessórias, débito total no valor histórico principal de R\$210.459,71, em razão de onze imputações. São objeto do Recurso Voluntário as imputações 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 10.

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta que o contribuinte é signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/2000), com direito a redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%, para contribuinte do ICMS em plena atividade comercial, promoveu vendas para não contribuintes do ICMS, conforme informações cadastrais constantes do banco de dados da SEFAZ/BA. ICMS no valor de R\$19.848,28, multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta que o contribuinte é signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/2000), com direito a redução da base de cálculo do ICMS, em 41,176%, para contribuinte do ICMS em plena atividade comercial, e que a infração refere-se à aplicação indevida da redução de base de cálculo do ICMS em 41,176%, nas vendas realizadas para contribuintes considerados inaptos conforme informações cadastrais constantes do banco de dados da SEFAZ/BA. ICMS no valor de R\$1.381,40, multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Consta que o contribuinte quando das saídas interestaduais por ser signatário do acordo de Atacadistas, usufruiu do crédito presumido de 16,667%, equivalente a 2%, e tributando essas mesmas saídas em apenas 10%. Por essa razão é obrigado a efetuar o estorno de 10% quando do ingresso ou retorno dessas mercadorias de outros Estados, por devolução. ICMS no valor de R\$ 8.839,02, multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$ 95.004,95, multa de 70%;

INFRAÇÃO 5 – falta de retenção e conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$3.818,18, multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 – falta de retenção e de recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes considerados inaptos, localizados neste Estado. ICMS no valor de R\$1.159,92, multa de 60%;

INFRAÇÃO 10 – forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitando a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizados no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes. 5% sobre o valor das informações ausentes ou das diferenças entre os valores constantes nos documentos fiscais e os constantes nos arquivos magnéticos. Multa no valor de R\$46.364,62.

O Fisco acostou documentos e demonstrativos do levantamento realizado em papel e em mídia CD às fls. 15 a 376 (volumes I e II); anexou recibo de entrega destes demonstrativos em mídia CD

ao contribuinte às fls. 377 e 378.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 380 a 398 (volume III) alegando decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/06/2006; no mérito reconhecendo o cometimento das infrações 6, 8, 9 e 11 e impugnando as demais, além de insurgir-se contra a multa aplicada. Acostou documentos às fls. 399 a 509.

As autuantes prestaram informação fiscal às fls. 511 a 523 (volume IV) contestando as alegações do contribuinte e mantendo a autuação. Acostam documentos às fls. 524 a 556.

O autuado novamente pronunciou-se às fls. 557 a 559. Dentre outros pontos aduziu que em relação à imputação 3 foi identificada a falta de estorno de créditos de ICMS relativos aos meses 4 e 08/2006, e 7, 8 e 12/2007 e efetuou o recolhimento do valor exigido no Auto de Infração referente a estes períodos. Acostou documentos às fls. 560 a 1044 (volumes IV e V).

Os autuantes apresentam segunda informação fiscal às fls. 1046 a 1049 (volume VI) contestando as novas razões defensivas do autuado e reafirmando integralmente a autuação.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0319-02/11, às fls. 1081 a 1094. Em seu voto assim se expressa o Relator:

#### VOTO

*O presente lançamento de ofício traz 11 infrações por descumprimento de obrigação principal do ICMS, já devidamente relatadas, entre as quais o sujeito passivo reconhece as infrações 06, 08, 09 e 11, as quais foram exigidas em obediência ao devido processo legal, restando à constatação das suas procedências.*

*O impugnante, albergado no que dita o §4º do art. 150 e art. 156 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, deu-se em 05/07/2011, assim, os fatos geradores, relativas às exigências tributárias concernentes aos períodos de 1º de janeiro de 2006 e 31 de dezembro de 2007, estariam atingidos pela decadência, haja vista que teria sido regularmente intimado do Auto de Infração há mais de cinco anos da ocorrência de todos os fatos geradores envolvidos nestes períodos. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.*

*O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no §4º do art. 150.*

*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 disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, 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.*

*Assim, os fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2006 e 2007, só seriam atingidos pela decadência a partir respectivamente de primeiro de janeiro de 2012 e 2013, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário em questão.*

*Após análise das arguições relativas à infração 01, verifico, conforme já evidenciado, que o contribuinte é signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/00), com direito a redução de base de cálculo do ICMS, em 41,176%, para contribuinte do ICMS. Ocorre, contudo, que conforme informações acostadas aos autos, relativas ao banco de dados da SEFAZ-BA, ocorreram vendas de mercadorias para não contribuintes do ICMS.*

*Consta também, que conforme, cópia do Histórico da Situação Cadastral, Anexo I da Informação Fiscal, que as empresas apontadas pelo autuado como contribuintes, estavam inscritas à época na condição ESPECIAL, não sendo portanto contribuintes do ICMS, uma vez que tal inscrição não lhe concede a condição de contribuintes. A Profarma Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A, não consta no Anexo IV do AI (planilha de venda para não contribuintes).*

*Cabe, assim, a manutenção da infração 1.*

*Quanto à infração 02, recolhimento a menor de ICMS – Venda de mercadorias para contribuintes Inaptos. A infração refere-se à aplicação indevida da redução de base de cálculo do ICMS em 41,176% para contribuintes considerados inaptos, conforme banco de dados da SEFAZ-BA, redução essa e na condição de inaptos não tem tais contribuintes as prerrogativas de contribuintes, não cabendo ao estado conceder um benefício fiscal que*

*será aproveitado por estabelecimentos inscritos na condição de inaptos.*

*Verifico caber razão aos argumentos dos atuantes quando afirmam os estabelecimentos, inclusive Z. Ribeiro dos Santos e Sampaio S Comercial Ltda., conforme históricos de Situação, Anexo II da Informação Fiscal, todos destinatários das mercadorias previstas na infração 2, à época da realização da operação de venda, estavam em situação irregular, inclusive os contribuintes, portanto não sendo possível a utilização da redução de base de cálculo prevista no 1º do Decreto 7.799/00 que prevê expressamente que a redução deve ser aplicada nas saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. O destinatário deve estar em situação regular, pois assim, adquire as prerrogativas de contribuinte.*

*O sujeito passivo, diferente do que afirma, tem como conhecer a situação cadastral em que o destinatário se encontra, visto que o RICMS-BA no seu art. 181 dispõe que o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial. Afirma que o Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico "http://www.sefaz.ba.gov.br, conforme art. 178 e incisos, I a X, art. 179 e 178, 181 e 182 do RICMS/BA.*

*Diante do disposto acima, cabe a procedência da infração 2.*

*Ao verificar os argumentos alinhados pela defesa no que alude a infração 03, em consonância com os argumentos apresentados pelos atuantes, considero que nas planilhas apresentadas pelo contribuinte com a relação das saídas para outras unidades da federação, estão sendo consideradas: “para o cálculo do crédito presumido, as mercadorias incluídas na substituição interna como Lombo canadense, aves, bacon suíno, etc. Aduzem que o art. 353, inciso II, item 9 do RICMS/BA e o disposto no art. 4º do Dec. 7799/200 consignam que o crédito presumido previsto no art. 2º do referido decreto não se aplica às operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária, residindo aí a divergência entre os valores encontrados pela fiscalização e o autuado.”*

*Destaco o disposto no art. 2º do Dec. 7799/200, que autoriza o sujeito passivo, nas condições apontadas no artigo anterior, lançar o crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667%, do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único do aludido decreto. O art. 4, inciso I, impede a aplicação da redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º nas operações com mercadorias enquadradas na Substituição Tributária.*

*Cabe destaque ao art. 353, II, 9 do RICMS/BA, que inclui os produtos alvo das diferenças apuradas pelo autuado e pelo autuante na substituição tributária, como Lombo canadense, aves e bacon suíno.*

*Resta a manutenção da infração 03.*

*O autuado combate as infrações 04 e 05, simultaneamente, que reclamam, respectivamente, a falta de recolhimento de ICMS- Saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais e falta de retenção e recolhimento de ICMS – Substituição Tributária sem a emissão de documentos fiscais.*

*Em relação aos argumentos trazidos pelo autuado, constato que os trabalhos de auditoria realizados pelos atuantes, foram com base no Arquivo Magnético apresentado pelo sujeito passivo à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do SINTEGRA.*

*Os aludidos arquivos utilizados pelos atuantes refletem os dados constantes nos documentos fiscais de Entrada e Saída e no livro Registro de Inventários, este último foi digitado para realização do levantamento quantitativo do estoque, tendo em vista divergência entre o arquivo e o e o referido Livro. Acertadamente os atuantes concluem que, até que o sujeito passivo demonstre de forma irreformável que, os dados constantes nos arquivos magnético por ele apresentados não são os reflexos do real movimento de mercadorias, são verdadeiros e confiáveis, cabendo como prova para os levantamentos realizados pela fiscalização. O autuado não demonstrar, apesar de oferecer uma genérica arguição, que efetivamente os dados constates dos arquivos magnéticos, por ele apresentados, não contemplam a realidade de suas operações.*

*Assim, ficam mantidas as infrações 04 e 05 em lume.*

*As arguições alinhadas em relação à Infração 07, de que -as empresas destinatárias das mercadorias estão inscritas no Cadastro de Contribuintes do Estado plenamente habilitadas para realização dos atos de comércio e que o fato de o contribuinte destinatário das mercadorias serem inaptos perante o fisco não é motivo para afastar quaisquer benefícios utilizados pelo autuado, na medida que esta, na qualidade de fornecedora da mercadoria, não tem como conhecer a situação cadastral em que o destinatário se encontra-, verifico que, conforme Históricos de Situação, Anexo III da Informação Fiscal, todos os contribuintes destinatários das mercadorias constantes na infração 7, à época da realização da operação de venda, estavam em situação irregular, portanto o autuado é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devia ter feito a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuou,*

*para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes realizadas neste Estado pelos adquirentes que se encontravam suspensos ou inaptos.*

*O RICMS-BA no seu art. 181 dispõe que o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial e no seu art. 178 que Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico "http://www.sefaz.ba.gov.br e que conterà além de outras informações a situação cadastral vigente do contribuinte.*

*Resta manter a infração 07.*

*Quanto à Infração 10, informações divergentes, arquivos magnéticos, ficou evidenciado nos argumentos defensivos, destacado na informação fiscal, que o sujeito passivo reconhece que os valores do inventário informados em arquivo magnético transmitido via SINTEGRA, estavam divergentes dos valores informados no livro de inventário, que as divergências eram exatamente nos valores apurados pela fiscalização e que só após a lavratura do AI a empresa fez a correção dos arquivos que foram transmitidos ao SINTEGRA em 02/08/2011, que ainda há uma diferença no exercício de 2006 no valor de R\$ 7.008,00 e solicita que por ter efetuado a retificação deve ser afastada a multa exigida no item 10 do presente AI, e caso a fiscalização entenda pela aplicação da multa decorrente da divergência identificada, considere o valor apurado após a retificação enviada em 02/08/2011.*

*Foi comprovado que o sujeito passivo foi intimada para retificação dos arquivos magnéticos em 11 de maio de 2011 e após a intimação foram feitos diversos contatos cobrando os referidos arquivos (docs. fls. 351 a 353 do PAF), mas até a data da lavratura do AI não houve a correção, a retificação conforme informado pelo próprio sujeito passivo só foi feita após a data da lavratura do auto, não sendo cabível a sua solicitação de que por ter efetuado a retificação deve ser afastada a multa exigida.*

*Considero, assim, que ficou caracterizada a infração por fornecimento de arquivos magnéticos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, até a lavratura do presente Auto de Infração, não cabendo, inclusive, a alegada redução da multa, tendo em vista não só a manutenção de inconsistência no exercício de 2006, como as restrições e dificuldades trazidas para a fiscalização, conforme adiante arguidas.*

*Cabe destacar que a falta dos arquivos apresentados, sem dados divergentes, dificultou a realização de roteiro de fiscalização para apurar valores devidos do ICMS, cujos fatos geradores podem, no entendimento do autuado, ser alcançados pela decadência, pois a visão do sujeito passivo sobre tal instituto permite a conclusão de que, considerando o período que ocorreram os fatos geradores, quanto mais tempo demorar o fisco para apurar, através dos aludidos arquivos, fatos geradores que resultaram em omissão de pagamento do ICMS, mais períodos seriam alcançados pela decadência. Nada obsta ao sujeito passivo ingressar com o mesmo questionamento no Poder Judiciário, na medida em que esse Tribunal Administrativo não guarda consonância com o entendimento que sustentou o contribuinte sobre o aludido período decadencial, conforme alinhado anteriormente. Assim, considero não caber a redução da multa em lume, tendo em vista as prerrogativas que a primeira instância de julgamento desses CONSEF alberga.*

*Em relação à alegação de inconstitucionalidade, a infração está prevista no art. 42, inc. XIII-A, alínea i da Lei 7.014/96, havendo, portanto previsão legal amparando a cobrança da multa, bem às alegações de inconstitucionalidade dos atos normativos ou leis estaduais, cabe consignar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributaria Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 I do RPAF/BA.*

*A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.*

*Por todo o exposto, voto pela PROCEDENCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 1106 a 1120 frente/verso, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Inicialmente descreve as imputações e a Decisão de base, em seguida argui decadência do direito de constituição do crédito para os fatos geradores ocorridos até 30/06/2006, afirmando que a

constituição definitiva do crédito tributário teria ocorrido em 05/07/2011 com sua cientificação do lançamento, citando o §4º do artigo 150 do CTN, texto de jurista, jurisprudência da esfera judicial, e tecendo considerações a respeito.

Quanto ao mérito, reafirma o reconhecimento das infrações 06, 08, 09 e 11, e insurge-se contra as demais.

Quanto à infração 1 expõe que a fiscalização afirmou que ele, autuado, recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo no percentual de 41,176%, sob a alegação de que a empresa efetuou a venda de mercadorias para não contribuintes do Estado da Bahia, quando na verdade o direito à redução da base de cálculo só é aplicável na comercialização entre contribuintes do Estado em plena atividade comercial. Que no julgamento de primeiro grau foi dito que conforme banco de dados da SEFAZ/BA e cópia do Histórico da Situação Cadastral, Anexo I da Informação Fiscal, as empresas para as quais vendera estavam inscritas à época na condição de “especial”, não sendo, portanto, contribuintes do ICMS, e que a JJF também dissera que embora ele, autuado, tenha incluído na relação de empresas que afirmara ter sido objeto da imputação, a empresa PROFARMA Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A, esta empresa não constava do levantamento fiscal, na planilha de venda para não contribuintes.

O recorrente reprisa sua alegação no sentido de ser empresa signatária do Termo de Acordo Atacadista – Decreto nº 7.799/2000, que prevê a redução da base de cálculo do ICMS no percentual de 41,176% nas saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS no Estado da Bahia para contribuintes do ICMS também inscritos no mesmo Estado e aduz que por tal motivo utilizou-se do benefício de redução da base de cálculo nas vendas destinadas aos contribuintes que ele, recorrente, relaciona como: CONEF Nac. Entrepósitos Frigoríficos Ltda., IE 07615795; Empreendimento Hoteleiro Lima Ltda.; IE 62191248; PROFARMA Distr. de Produtos Farmacêuticos S/A, IE 64250907; Rodoviário Schio Ltda., IE 64549295; além de empresas isentas de inscrição estadual que ele, recorrente, lista como: VG Brasil Atividades Hoteleiras Ltda., Sartre Empreendimentos Educacionais Ltda., Jader Aluizio da Silva Marques, Grêmio Recreativo Waytec, e Silvio Ferreira.

Afirma que o Fisco entendeu que estes seus adquirentes não estavam dentro dos parâmetros estabelecidos pelo artigo 1º do Decreto nº 7.799/2000, e afastou a redução da base de cálculo sobre todas as vendas, exigindo diferença de ICMS mediante a aplicação da alíquota cheia de 17%, mas que parte dos adquirentes que ele, autuado, relaciona, são contribuintes do Estado da Bahia habilitados e em plena atividade comercial.

Que, desse modo, ainda que ele, recorrente, tenha se utilizado equivocadamente da redução da base de cálculo nas operações realizadas com empresas com inscrição estadual isenta, tal irregularidade não deveria atingir as vendas destinadas às empresas que preencheram os requisitos do Decreto nº 7.799/2000, mas tão somente as empresas que não são contribuintes de ICMS.

Que a JJF teria desconsiderado os documentos juntados aos autos por ele, recorrente, que comprovariam que parte das empresas com as quais a empresa recorrente comercializou não estariam em situação irregular, e que a fundamentação contida no Acórdão proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal não deveria prosperar relativamente à afirmação de que no banco de dados da SEFAZ/BA tais empresas estavam inscritas à época na condição de “especial”, não sendo contribuintes do ICMS.

Que conforme Anexo I da Informação Fiscal, os “Históricos de Condição” apresentados pela fiscalização para instruir a autuação são informações protegidas por sigilo fiscal, de forma que não são acessados pelos contribuintes em geral. Que o banco de dados para acesso e consulta à população/contribuintes é o banco de dados do SINTEGRA, mediante consulta via internet, no sítio [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br), de onde foram extraídas as informações por ele, recorrente. Que, neste banco de dados público (SINTEGRA), as empresas apontadas por ele, recorrente, nos

documentos acostados à impugnação apresentada, estariam constando com inscrição regular e como contribuintes do ICMS.

Que diante de tais circunstâncias, bem como em respeito ao princípio da verdade material contido no artigo 2º do Decreto Estadual nº 7.629/99, a autoridade julgadora não poderia desconsiderar os documentos apresentados por ele, recorrente, para firmar sua convicção, sob pena de afronta àquele princípio. Que, desse modo, a autuação só deveria prosperar em relação às vendas de mercadorias para não contribuintes do ICMS, isentos de inscrição estadual, pelo que ele, recorrente, afirma que deveria ser afastada a autuação em relação aos demais estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

O contribuinte passa a falar sobre a imputação 2 aduzindo que a fiscalização afirma que foi recolhido a menor o ICMS em decorrência da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo na destinação de mercadorias à contribuintes considerados inaptos, sendo tal prerrogativa exclusiva para contribuintes sem nenhum tipo de restrição cadastral.

Que, contudo, este entendimento não deveria prosperar, pois as empresas destinatárias das mercadorias estariam inscritas no Cadastro de Contribuintes do Estado e plenamente habilitadas para realização de atos de comércio. Que o benefício da redução da base de cálculo é aplicável às vendas internas para contribuinte do ICMS inscrito no cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, e as empresas apontadas pela fiscalização como inaptas seriam contribuintes de ICMS neste Estado.

Que ele, recorrente, utilizou-se de benefício instituído pelo Decreto nº 7.799/2000 e o fato de o contribuinte destinatário estar em situação irregular perante o Fisco não seria impeditivo para a aplicação do referido benefício, na medida em que ele, autuado, na qualidade de fornecedor da mercadoria, não teria como conhecer a situação cadastral em que o destinatário se encontra.

Que não obstante a Lei Maior tenha outorgado competência para o Ente Estadual editar normas quanto à fiscalização e exigência do ICMS, não poderia o Estado autuante conferir ao contribuinte, de forma implícita, a responsabilidade de fiscalizar a regularidade da empresa adquirente das mercadorias comercializadas. Discorre a respeito. Aduz que, apenas para argumentar, na hipótese de ser mantido o entendimento de que a inaptidão dos adquirentes das mercadorias vendidas por ele, autuado, é capaz de ilidir o benefício da redução da base de cálculo instituído pelo Decreto nº 7.799/2000, então ele, recorrente, destaca que a inaptidão envolve apenas parte dos destinatários apontados na autuação.

O recorrente elabora tabela que diz ser de todos os contribuintes que adquiriram mercadorias dele, impugnante, no período objeto da autuação, relacionando-os como: Alves Conceição Com. de Alimentos, IE 46285843; Izélio Costa Borges, IE 99796013; MGR, IE 43728439; Sampaio S. Comercial Ltda., IE 64143564, Servfrios Com. de Carnes Frios e Salgados, IE 54660243; e Z. Ribeiro dos Santos ME, IE 68163389.

Que, todavia, segundo extrato emitido pelo sítio do SINTEGRA – doc. – 4, anexo à impugnação apresentada, a inaptidão apontada pelo Fisco não atingiria os contribuintes Z. Ribeiro dos Santos e Sampaio S. Comercial Ltda., porque estas empresas estariam regularmente habilitadas, e parte do valor exigido deveria ser afastado, na medida em que trata-se de diferença de ICMS resultante de operações realizadas com contribuintes de ICMS com situação regular perante o Fisco.

Aduz que a autoridade fiscal não teria apresentado, para instruir a autuação, a prova de procedimento regular que levara as citadas empresas à declaração de sua inaptidão, mas apenas e tão somente sua afirmação.

Em relação à infração 03 o contribuinte aduz que a Fiscalização autuou a empresa por entender que esta deveria fazer o estorno de 10% quando do ingresso ou retorno das mercadorias oriundas de outros Estados, por devolução, nos termos do artigo 100, inciso II, e artigo 124 do RICMS/BA.

Que a título de amostragem ele, recorrente, juntou planilha referente à composição dos estornos

realizados em janeiro de 2006, bem como dos valores apurados a título de ICMS no mesmo período – doc. 6, juntado à impugnação apresentada. Que em sede de aditamento à impugnação a empresa trouxera aos autos planilhas de composição dos estornos realizados em relação aos demais períodos autuados.

Que, contudo, ao julgar a impugnação da empresa, a JJF manteve a autuação relativa à infração 3, considerando que o art. 4º, inciso I, impede a aplicação da redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º nas operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Que, entretanto, ao contrário do alegado pela Fiscalização, foi realizado o estorno de 2% das devoluções sobre as saídas para fora do Estado da Bahia, conforme planilha que ele, recorrente, elabora e apresenta no texto do Recurso Voluntário. Afirma que a fim de corroborar suas alegações ele, recorrente, juntou aos autos cópia do livro Registro de Apuração de ICMS dos anos de 2006 e 2007, bem como das planilhas de cálculo para apuração do ICMS que comprovam a apropriação de crédito presumido no período, e respectivo estorno. Que, nesse sentido, evidente que não deveria prosperar a autuação recorrida, no que se refere ao item 03, pois a Fiscalização exige ICMS quando na verdade ele, autuado procedeu ao estorno do crédito do ICMS apropriado a menor, durante os anos de 2006 e 2007.

Que, outrossim, tendo em vista que foi identificada a falta de estorno de crédito de ICMS relativos aos meses de abril e agosto de 2006, e julho, agosto e dezembro de 2007, a empresa efetuou o recolhimento do valor exigido no Auto de Infração referente a estes períodos dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação da lavratura do Auto de Infração, beneficiando-se da redução da multa prevista na legislação, e juntou os respectivos comprovantes de pagamento do ICMS aos autos. E, nesse sentido, também não deve prosperar a autuação no que se refere ao item 3.

Em relação às infrações 4 e 5 o contribuinte aduz que tendo em vista a identidade dos argumentos apresentados em sua impugnação, a fim de rebater as imputações 4 e 5, as duas infrações foram tratadas no mesmo tópico.

Que trata-se de levantamento quantitativo de estoque e que ainda que não haja que se falar em falta de emissão de documento fiscal, a JJF concluiu que até que se prove o contrário, os dados constantes dos arquivos magnéticos são reflexos do real movimento de mercadorias, cabendo como prova para os levantamentos realizados pela fiscalização. Que a JJF afirmou também que ele, recorrente, não demonstrou efetivamente que os dados constantes dos arquivos magnéticos apresentados não contemplam a realidade de suas operações, mantendo a autuação quanto às infrações contidas nos itens 4 e 5 do Auto de Infração.

Que todavia ele, recorrente, possui sistema parametrizado que permite efetuar a venda da mercadoria sem gerar entrada no documento fiscal. Que, exemplificando a operação, o caminhão que fará o transporte da mercadoria sai da Bahia a fim de retirar a carga que está no Espírito Santo, possibilitando que o usuário consiga emitir a Nota Fiscal sem ter a respectiva entrada. Que caso o usuário, neste exemplo, insira no sistema os dados das Notas Fiscais no dia seguinte, o estoque ficará “negativo”, ensejando a autuação pela Fiscalização. Que desse modo ele, autuado, apura o estoque por documento fiscal, sendo possível comprovar a movimentação do estoque, mas a inserção no sistema acontece em dias diferentes.

Que, assim, verifica-se que todos os documentos fiscais relativos às operações objeto dos itens 04 e 05 da autuação teriam sido emitidos, sendo corretamente apurado, retido e recolhido o ICMS incidente nas operações.

O contribuinte passa a falar sobre a imputação 7 aduzindo que foi autuado por ter deixado de proceder à retenção do ICMS e ao conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes considerados inaptos, do Estado.

Que, contudo, ao julgar a impugnação apresentada, a JJF manteve a autuação relativamente ao item 7 do Auto de Infração lavrado, sob a afirmação de que todos os contribuintes destinatários das



mercadorias constantes desse item, à época da realização da operação de venda, estavam em situação irregular perante o Fisco, e que por isto ele, recorrente, seria responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuou, antecipando o tributo relativo à operação ou operações subseqüentes realizadas dentro do Estado da Bahia, pelos adquirentes que se encontravam irregulares ou inaptos.

Que, todavia, pelos mesmos argumentos expostos quanto à imputação 2 do Auto de Infração, a exigência não deveria persistir porque as empresas destinatárias das mercadorias estariam inscritas no Cadastro de Contribuintes do Estado, habilitadas para realização de atos de comércio. Que o fato de o contribuinte destinatário da mercadoria ser inapto perante o Fisco não seria motivo para afastar quaisquer benefícios utilizados por ele, recorrente, na medida em que, na qualidade de fornecedor da mercadoria, não teria como conhecer a situação cadastral em que o destinatário se encontra. Que, outrossim, caso a Fiscalização entenda pela manutenção da autuação no que tange ao item 07, deveriam ser considerados para fins de base de cálculo da exigência os valores decorrentes das operações realizadas com Contribuintes não habilitados. Que, segundo extrato emitido pelo sítio do SINTEGRA – doc. 7, juntado aos autos com a impugnação - a inaptidão apontada pelo Fisco não atingiria os contribuintes Irajá Comércio de Carnes Ltda., Ana Cristina de Freitas Nykiel Santana, Sampaio S. Comercial Ltda., e Superbom Comércio de Alimentos, porque estas empresas estariam regularmente habilitadas.

Que, nesse contexto, a partir do confronto das informações contidas no demonstrativo da autuação com o faturamento histórico dele, autuado – doc. 8, juntado com a impugnação – verificar-se-ia que parte do valor exigido deveria ser afastado, na medida em que trata-se de diferença de ICMS resultante de operações realizadas com contribuintes de ICMS que estariam com situação regular perante o Fisco, embora a JJF, diz o recorrente, tenha desconsiderado os documentos juntados aos autos por ele, contribuinte, que comprovariam que parte das empresas com as quais comercializou não estavam em situação de inaptas, pelo que as operações realizadas com tais empresas não poderiam ser base da autuação.

Que o banco de dados para acesso e consulta à população/contribuintes é o banco de dados do SINTEGRA, mediante consulta via internet, no sítio [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br), de onde foram extraídas as informações por ele, recorrente. Que neste banco de dados público (SINTEGRA), as empresas apontadas por ele, recorrente, nos documentos acostados à impugnação apresentada, constariam com sua inscrição regular e como contribuintes do ICMS.

Que assim, na hipótese de não ser afastado integralmente o valor exigido no item 07 da autuação, deveria ser afastada a diferença exigida decorrente das saídas de mercadorias destinadas aos contribuintes Irajá Comércio de Carnes Ltda., Ana Cristina de Freitas Nykiel Santana e Sampaio S. Comercial Ltda., porque os valores teriam sido apurados com base nas saídas internas destinadas a contribuintes habilitados.

O recorrente aborda a imputação 10 aduzindo que a fiscalização aplica multa por descumprimento de dever instrumental pelo fornecimento informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, 5% sobre o valor das informações ausentes ou das diferenças entre os valores constantes nos documentos fiscais e os constantes no arquivo magnético. Que foi aplicada no valor de R\$46.364,62, nos termos do artigo 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96.

Que, contudo, a JJF entendeu pela manutenção da autuação constante da infração 10, sob o fundamento de que ficou caracterizada a infração por fornecimento de arquivos magnéticos com dados divergentes dos constantes dos documentos fiscais correspondentes, até à lavratura do Auto de Infração.

Que em cumprimento às obrigações acessórias previstas na legislação do Estado então ele, recorrente, entregara, dentro do prazo legal, arquivos magnéticos SINTEGRA informando os valores das entradas e saídas realizadas no período de 01/12/2006 a 31/12/2006, 01/01/2007 a 31/01/2007 e 01/12/2007 a 31/12/2007.

Que, porém, por um equívoco, os valores constantes do Registro de Inventário informados nos seus arquivos magnéticos SINTEGRA estavam divergentes dos valores informados no seu livro Registro de Inventário, culminando na divergência de R\$686.043,40 em 31/12/2006, e de R\$238.249,09 em 31/12/2007.

Que após a lavratura do Auto de Infração ele, recorrente, identificou que tais divergências decorreram do sistema operacional da empresa, que deixou de atualizar informações nele inseridas no período objeto da fiscalização que resultou na lavratura desta autuação. Que, deste modo, depois de corrigidas as falhas operacionais, ele, recorrente, pôde gerar um novo arquivo a fim de retificar as informações anteriormente prestadas, e por tal motivo enviou um novo arquivo SINTEGRA em 02/08/2011 – doc. 9, apresentado juntamente com a impugnação, retificando as informações anteriormente prestadas.

Que, conforme tabela colacionada no texto do Recurso Voluntário por ele, recorrente, verifica-se que, muito embora ainda haja divergência, o valor apurado seria inferior ao valor apontado no relato da fiscalização que consubstanciou a autuação, e assim a diferença apontada entre seu Registro SINTEGRA de Inventário e seu livro Registro de Inventário antes da sua retificação em seus arquivos era de R\$689.043,40 em 2006 e de R\$238.249,09 em 2007, mas após a retificação que fez e apresentou juntamente com a sua impugnação ao lançamento então as diferenças passaram a ser de R\$7.008,73 em 2006 e zero em 2007. Que esta diferença decorre da realização de vendas sem a efetiva entrada da mercadoria, gerando saldo negativo em alguns itens.

Que neste sentido, *“considerando que a empresa contribuinte retificou o arquivo magnético o qual corrobora as informações dos documentos fiscais correspondentes, deve ser afastada a multa exigida no presente item do Auto de Infração.”*

Que, ademais, em que pese o entendimento da JF no sentido de que a falta dos arquivos apresentados, sem dados divergentes, dificultou a realização de roteiro de fiscalização para apuração dos valores devidos de ICMS, ele, recorrente, não se negou a prestar as informações necessárias para o atendimento à Fiscalização, de forma que esta poderia, por outros meios, proceder às verificações necessárias ao cumprimento de suas diligências fiscais, tais como a verificação dos registros fiscais físicos, especificamente o livro Registro de Inventário, no qual consta toda a movimentação dos seus estoques. Que, outrossim, caso a Fiscalização entenda pela aplicação da multa decorrente da divergência identificada, deveria ser considerado o valor apurado após a retificação enviada em 02/08/2011, passando assim a ser utilizado como base de cálculo o valor de R\$7.008,73.

O contribuinte passa a insurgir-se contra as multas nos percentuais de 60% e de 100%, aduzindo que estes seriam inconstitucionais por desproporcionais e confiscatórios, sendo também ilegais. Discorre a respeito citando textos de juristas e Decisão da esfera judicial em outro processo.

Diz que as multas seriam excessivas, deveriam ser anuladas, o que motivaria a desconstituição da autuação. Diz que agiu de boa fé, sem intenção de causar prejuízo ao erário.

Conclui requerendo que seja conhecido o seu Recurso e, no mérito, dado provimento para reformar o Acórdão proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, declarando a nulidade do lançamento em relação aos itens impugnados, a improcedência do Auto de Infração, e o arquivamento do processo.

À fl. 1135 a PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Coelho Sento Sé, sugere a este CONSEF a conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF para que fosse verificada a situação cadastral das empresas listadas às fls. 1112, 1114 e 1117 [páginas do texto do Recurso Voluntário], referentes às infrações 1, 2 e 7.

Às fls. 1138 e 1139 a 2ª CJF, na qual tinha exercício a presente Relatora, em sessão de pauta suplementar acolhe a recomendação e envia o PAF em diligência à IFEP/Comércio, onde estavam

em exercício as autuantes, solicitando-lhes que:

- Em relação às Infrações 1, 2 e 7, verificassem se nos autos deste PAF constavam os espelhos de dados identificando a situação cadastral das empresas elencadas pelo Recorrente (em especial nas fls. 1112, 1114 e 1117 dos autos), nas datas das respectivas operações objeto da presente autuação. Caso constasse, indicassem as páginas; em caso contrário, anexassem aos autos tais espelhos de dados.
- Em relação à Infração 03, reanalisassem e se necessário refizessem o demonstrativo de débito cotejando os dados dos demonstrativos fiscais com os dados do demonstrativo elaborado pelo Recorrente, para tanto verificando a documentação pertinente.

À fl. 1140 as autuantes, em atendimento ao quanto solicitado, expõem que em relação à infração 1, os históricos da condição das empresas estavam já anexados às fls. 525 a 532, e em relação às infrações 2 e 7 estavam anexados às fls. 534 a 556. Aduzem que tais documentos são os disponíveis para que possa ser verificada a condição e situação da empresa à época da realização da operação, cabendo ao autuado comprovar que tais informações não estariam corretas, o que não foi feito, posto que o sujeito passivo juntou ao processo espelhos de dados cadastrais consultados à época da autuação, e não à época da operação realizada. Mantiveram a autuação quanto às infrações 1, 2 e 7.

Quanto à imputação 3, acolhem as alegações defensivas do contribuinte e reconhecem a sua improcedência, aduzindo que após nova análise dos demonstrativos apresentados pela empresa, e considerando a informação de que o “Estorno de Entrada Industrializado” constante no livro Registro de Apuração do ICMS refere-se às entradas das mercadorias tributadas à alíquota de 12%, tendo sido realizado o estorno de 2% porque nas saídas a tributação é sobre base de cálculo reduzida, então concluíram que a infração 3 deveria ser excluída do Auto de Infração.

Que, assim, o Auto de Infração teria o valor total de débito histórico reduzido de R\$210.459,71 para R\$201.630,69.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência fiscal, conforme documentos de fls. 1143 a 1147 e novamente pronunciou-se, desta feita às fls. 1149 a 1157 expondo que o Fisco acertou quanto à imputação 3, mas que em relação às imputações 1, 2 e 7 não. Reprisou as alegações defensivas anteriores e concluiu novamente contestando as imputações 1, 2, 4, 5, 7 e 10, e reconhecendo as imputações 6, 8, 9 e 11.

A INFAZ de origem encaminhou o PAF às autuantes, que então à fl. 1161 reprisaram o teor da informação fiscal anterior.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José R. Coelho Lins de A. Sento Sé emite Parecer às fls. 1164 a 1167. A Procuradora relata os fatos do processo e em seguida aduz que estão presentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão parcial do Acórdão recorrido.

Afirma que as arguições de inconstitucionalidade devem ser rechaçadas porquanto falece ao Conselho de Fazenda a declaração de inconstitucionalidade, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Assevera que as imputações estão claras, e as multas aplicadas de acordo com a legislação, considerando inclusive que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, que possuem natureza jurídica diversa daquele. Tece considerações acerca da redução de multa.

Aduz que a alegação de decadência parcial deve ser afastada, conforme considerações que expõe às fls. 1165 e 1166 dos autos deste processo.

Em relação à imputação 1, ressalta que o sujeito passivo pretende afastar os estabelecimentos inscritos no cadastro relativo ao ICMS, só devendo prosperar as vendas para não contribuintes do ICMS, isentos de inscrição estadual. Que, com efeito, os históricos da situação cadastral das empresas, colacionado aos autos, comprovam a realização de vendas de mercadorias para não

contribuintes do ICMS.

Que, quanto à infração 2, os históricos da situação cadastral das empresas comprovam a sua situação irregular à época das operações de venda, razão pela qual incabível aplicar a redução de base de cálculo prevista no artigo 1º do Decreto nº 7799/2000, que deverá ser aplicada para saídas destinadas a contribuintes inscritos na Bahia.

Assevera ser obrigação do sujeito passivo conhecer a situação cadastral em que o destinatário se encontra, de acordo com o artigo 181 do RICMS/BA, sendo o contribuinte o responsável pela verificação, via internet, ou nos terminais de atendimento desta SEFAZ, da situação cadastral do contribuinte com o qual promova transação comercial.

Em relação às infrações 4 e 5 afirma que o contribuinte não apresenta documentos fiscais, ou argumentos, capazes de modificar tais imputações, lastreadas em arquivo magnético apresentado pelo sujeito passivo a esta SEFAZ, pelo que deve ser ratificada a Decisão de base.

Expõe que a infração 7 não merece reforma porque históricos cadastrais constantes do Anexo III da Informação Fiscal confirma a situação de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, à época da realização da operação de venda sendo, por consequência, o autuado o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS. Reafirma que o artigo 181 do RICMS/BA dispõe que o contribuinte é o responsável pela verificação, via internet, ou nos terminais de atendimento desta SEFAZ, da situação cadastral dos seus parceiros comerciais, e o artigo 178 do mesmo Regulamento estabelece, com clareza solar, que o Documento de Identificação Eletrônica – DIE servirá como documento de identificação do estabelecimento e será emitido por inteiro teor, ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br> e que conterà, além de outras informações, a situação cadastral vigente do contribuinte.

Quanto à infração 10 aduz que o próprio sujeito passivo reconhece a divergência nos valores do inventário informados em arquivo magnético transmitido via SINTEGRA, e que só após a lavratura do Auto de Infração procedeu à correção dos arquivos que foram enviados em 02/08/2011. A Procuradora afirma que resta comprovado que o sujeito passivo foi devidamente intimado para a retificação dos arquivos magnéticos em 11/05/2011 e após a intimação foram feitos diversos contatos cobrando os referidos arquivos (docs. De fls. 351 a 353), mas até à data da autuação não houvera a correção de tais arquivos. Que assim não há dúvida quanto à caracterização da infração.

Em relação à infração 3 afirma restar descaracterizada porque as planilhas apresentadas pelo contribuinte comprovam o estorno de 2% das devoluções sobre as saídas para fora da Bahia. Que, conforme esclareceu a autuante à fl. 1161, o estorno de entrada de produtos industrializados constante no livro Registro de Apuração o ICMS refere-se a entradas tributadas as 12%, em relação às quais foram estornados 2% devido a que nas saídas a tributação é sobre base de cálculo reduzida.

Conclui opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto.

O Parecer de fls. 1164 a 1167 foi corroborado em Despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, à fl. 1168.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange a parte das infrações imputadas.

Preliminarmente, no que tange ao pedido difuso de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o

lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo, reconhecendo o cometimento de parte das imputações. Arguição de nulidade rejeitada.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No quanto pertinente às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade das multas aplicadas, sob o argumento de que teriam efeito confiscatório, observo que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Ainda preliminarmente, em relação à alegação recursal relativa à pretendida ocorrência de decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Estadual da Bahia, em relação ao exercício de 2006, observo que os artigos 150, §4º, e 173, ambos do CTN, estabelecem:

*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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*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;*

*II – da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o artigo 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 arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos, em relação aos quais o contribuinte alega se ter operado a decadência, foram relativos ao exercício de 2006, e só seriam desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2012.

Assim, por este aspecto comungo do entendimento da PGE/Profis no sentido de que não ocorreu a alegada decadência, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 30/06/2011.

Outro aspecto levantando pelo sujeito passivo diz respeito à caracterização do lançamento em si,

posto que na presente lide o sujeito passivo advoga no sentido de que o lançamento realizado pela autoridade fiscal só se encontraria definitivamente realizado com a cientificação ao sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, nessa linha de raciocínio expondo que só após tal cientificação ao sujeito passivo é que o lançamento de ofício teria eficácia no sentido de evitar que ocorresse a decadência relativa ao direito de constituição do crédito tributário.

Contudo, equivoca-se o contribuinte.

Na realidade, o lançamento de ofício, na situação em foco com a lavratura de Auto de Infração, é ato do Poder público, que figura como sujeito ativo da relação tributária.

Por conseguinte, tendo o Estado o poder-dever de agir, e neste sentido o poder-dever de constituir o crédito tributário, o lançamento do crédito tributário é apenas um ato administrativo vinculado.

A eficácia de tal ato administrativo, relativamente à cientificação ao sujeito passivo, diz respeito a contagem de prazo para impugnação pelo contribuinte, e prazo para pagamento integral, ou parcial, do débito lançado pela autoridade fiscal. Por exemplo, se um Auto de Infração é lavrado, e o sujeito passivo não é do mesmo regularmente cientificado, tal lançamento não poderá ter eficácia quanto à cobrança administrativa, e/ou judicial, do débito lançado.

Mas a data da realização do lançamento de ofício, ato da administração pública, tem eficácia relativamente à interrupção da contagem para efeito de caracterização de decadência do direito de lançamento, independentemente da cientificação ao contribuinte, que é outro, e necessariamente posterior, ato administrativo.

O contribuinte pode, e deve, declarar o imposto que calculou devido ao Estado mas este, na condição de sujeito ativo da relação jurídica, é aquele que tem o poder de analisar e homologar o auto-lançamento de débito tributário previamente realizado pelo contribuinte e, mesmo quando não tenha sido esse auto-lançamento realizado, proceder ao lançamento de ofício. Assim define o CTN em seu artigo 142:

*CTN:*

**Art. 142. 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.  
(destaques nossos)*

Portanto, a data de lavratura do Auto de Infração é a data válida para efeito de impedir que se opere a decadência do direito de lançar o crédito tributário, e não a data de cientificação ao contribuinte, pelo que não acolho a arguição recursal neste sentido.

Analisando ainda a aplicabilidade, na lide em foco, do teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da preclara Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa trata a questão:

*Acórdão CJF nº 0130-11/11:*

*“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 JJF, 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:*

(...)

*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.”*

Pelo exposto, voto no sentido da não ocorrência da decadência em relação ao período objeto do lançamento fiscal, neste incluído o exercício de 2006.

No mérito, apenas merece reparo a Decisão recorrida no que tange à imputação 3, do que tratarei neste voto.

Tal como já exposto no Parecer emitido pela PGE/PROFIS, e no Relatório que antecede este voto, o contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso, o quanto já apreciado em primeira instância.

O Recurso Voluntário tem por alvo as imputações 1, 2, 3, 4, 5, 7 e 10.

A Infração 1 trata de recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, sendo o contribuinte signatário do Termo de Acordo de Atacadista (Decreto nº 7.799/2000), com direito a redução da base de cálculo do ICMS em 41,176% nas saídas estaduais para contribuintes do ICMS. O Fisco acusa o contribuinte de usar o benefício em vendas para não contribuintes do ICMS.

Analisando as alegações defensivas e a documentação acostada ao PAF, constato que as empresas inscritas na condição de “especial” não são contribuintes do imposto nos termos exigidos para concessão do benefício fiscal a que faria jus, a princípio, o recorrente. Quanto às pessoas jurídicas que o próprio sujeito passivo afirma não possuírem inscrição estadual, estas também não são contribuintes do ICMS. Em relação à empresa “PROFARMA”, já em sede de julgamento de primeira instância foi devidamente explicitado que a mesma não integra o levantamento fiscal para efeito de prova da infração, embora o sujeito passivo transcreva as afirmações de sua impugnação originária a respeito, no texto do seu Recurso Voluntário.

Observo que o conceito de “contribuinte” para uso do benefício fiscal objeto da imputação, deve ser considerado em sentido restrito, com base no teor dos artigos 111 c/c 112, I e II, ambos do CTN.

Voto no sentido da manutenção da Decisão de base quanto à procedência da imputação 1.

A acusação 2 refere-se a recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, sendo o contribuinte signatário do Termo de Acordo de Atacadista (Decreto nº 7.799/200), com direito a redução da base de cálculo do ICMS, em 41,176%, para contribuinte do ICMS em plena atividade comercial, e a infração refere-se à aplicação indevida da redução de base de cálculo do ICMS em 41,176%, nas vendas realizadas para contribuintes considerados inaptos conforme informações cadastrais constantes do banco de dados da SEFAZ/BA.

Não podem ser acolhidas as alegações recursais quanto a que ele, autuado, à época em que promoveu transações comerciais não teria como saber a situação cadastral do seu cliente, frente a esta SEFAZ. Tal como já explicitado inclusive no Parecer da PGE/PROFIS, está disponibilizada a consulta à situação cadastral das empresa no “site” desta SEFAZ/BA e, ademais, verificar se a empresa com a qual comercializa encontra-se inscrita como contribuinte do ICMS é obrigação tributária acessória prevista no artigo 34, IV, da Lei nº 7014/96, regulamentada pelo artigo 181 do RICMS/BA/97, vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação:

*RICMS/BA/97:*

*Art. 181. O contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial.*

Observe que o Documento de Identificação Eletrônico – DIE traz as especificações constantes no artigos 178 e 179 do mesmo Regulamento, o que possibilita aos contribuintes do ICMS obterem as informações necessárias ao cumprimento da obrigação tributária prevista no artigo 34, IV, da Lei nº 7014/96:

*RICMS/BA/97:*

*Art. 178. O Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico "http://www.sefaz.ba.gov.br/" e conterá, no mínimo, as seguintes indicações:*

- I - o número de registro no CNPJ (MF);*
- II - o número de inscrição estadual;*
- III - o nome ou razão social;*
- IV - o logradouro, número, complemento, bairro, município, UF, CEP e telefone;*
- V - código e descrição da atividade econômica;*
- VI - a condição cadastral;*
- VII - a forma de pagamento;*
- VIII - a situação cadastral vigente;*
- IX - a data da situação cadastral;*
- X - a data da consulta.*

*Art. 179. O extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) demonstrará a situação cadastral do contribuinte no momento da impressão.*

Por conseguinte, embora de fato caiba ao Fisco verificar o cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias pelos contribuintes do imposto, cabe ao comerciante igualmente cumprir a legislação tributária.

Voto no sentido da manutenção da Decisão de base quanto à procedência da imputação 2.

A Infração 3 refere-se a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, tendo informado o Fisco, no Auto de Infração, que o contribuinte, quando das saídas interestaduais, por ser signatário do acordo de Atacadistas, teria usufruído do crédito presumido de 16,667%, equivalente a 2%, e tributado essas mesmas saídas em apenas 10%. Que, por essa razão, estaria o autuado obrigado a efetuar o estorno de 10% quando do ingresso ou retorno dessas mercadorias de outros Estados, por devolução.

Contudo, em atendimento a solicitação de diligência por iniciativa deste contencioso, já em sede de segundo grau de análise da lide, as autuantes revisaram o trabalho fiscal efetuado e constataram, conforme explicitam na informação que prestam à fl. 1140 dos autos deste processo, que o percentual de 2% de estorno de crédito fiscal escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS referia-se a entradas com tributação à alíquota de 10%, pelo que estaria correto o procedimento realizado pelo sujeito passivo quanto às operações objeto da imputação 3.

Contudo, em sede de Recurso Voluntário o próprio contribuinte já havia verificado e reconhecido o cometimento da imputação 3 relativamente aos meses de abril e agosto de 2006, e meses de julho, agosto e setembro de 2007, no valor de “R\$1.320,02”, afirmando ter recolhido tal débito tributário as cofres públicos.



Assim, apenas em relação ao débito não reconhecido pelo contribuinte resta correto o resultado da revisão fiscal realizado pelas diligentes autuantes, no sentido de que restaria elidida a imputação 3.

Por este motivo, voto no sentido da modificação da Decisão de base para que seja então declarada a procedência apenas parcial da imputação 03, em relação ao valor histórico total de ICMS de R\$802,42, referente à soma dos débitos históricos dos meses de abril e agosto/2006, e meses de julho, agosto e dezembro/2007, tal como lançados originalmente na imputação 3 do Auto de Infração nestes meses, e exposto pelo recorrente, tendo ficado elidido o restante do débito objeto desta acusação 3.

Em relação às Infrações 4 e 5, trata-se de falta de pagamento do ICMS apurado por meio de auditoria de levantamento quantitativo de estoque e o contribuinte alega, em sua defesa, em suma, que os dados de seus arquivos magnéticos não retratariam a realidade das operações que realiza, em razão de forma de emissão de documentos fiscal que adota, nas transações de venda que realiza com seus parceiros comerciais. Tal alegação não elide as acusações.

O que elidiria as acusações seria a apresentação dos documentos fiscais emitidos de forma regular para as operações objeto das imputações 4 e 5, porque uma vez não comprovado o cumprimento da obrigação tributária acessória de emissão dos documentos fiscais que devem acobertar as transações de venda de mercadorias, tem-se que da falta de emissão de documentos fiscais de venda decorreu o não oferecimento das operações à tributação e o consequente não pagamento do imposto devido ao erário.

Voto no sentido da manutenção da Decisão de base quanto à procedência das imputações 04 e 05.

A Infração 7 trata de falta de retenção e de recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes considerados inaptos, localizados neste Estado.

As argumentações do contribuinte reprisam o que já aduzira em relação às imputações 1 e 2, quanto à impossibilidade de verificação da condição cadastral dos seus parceiros comerciais, além de alegar que alguns dos seus compradores não estariam na situação de inaptidão, em extratos de situação cadastral que cita nos autos.

Contudo, para efeito da autuação o Fisco deveria considerar, como considerou, a situação cadastral das empresas na data a realização das operações que são o objeto da imputação 7, quando inaptos os contribuintes.

Em relação à consulta da situação cadastral dos parceiros comerciais, valho-me do quanto já disse em relação às imputações 1 e 2, neste meu voto.

Voto no sentido da manutenção da Decisão de base quanto à procedência da imputação 07.

A Infração 10 refere-se a fornecimento de informações através de arquivos magnéticos do Programa SINTEGRA, requeridos ao autuado mediante intimação, e que foram entregues com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitando a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizados no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, usando o Fisco, para cálculo da multa aplicada, o percentual de 5% sobre o valor das informações ausentes ou das diferenças entre os valores constantes nos documentos fiscais e os constantes nos arquivos magnéticos, conforme demonstrativos fiscais de fls. 349 e 350.

O contribuinte confessa o cometimento da infração, mas pede a exclusão e, alternativamente, a redução do valor da multa, alegando que após autuado procedeu à correção de parte do quanto verificado de erro de registro, pelo Fisco.

A infração está caracterizada, comprovada às fls. 351 a 356 dos autos deste processo e finalmente

confessada pelo recorrente.

Assinalo, outrossim, que de fato o controle informatizado realizado pelo Fisco sobre as operações que sofrem incidência de ICMS resta dificultado se o contribuinte não cumpre todas as suas obrigações acessórias relativas à prestação de informações via meio informatizado, e neste sentido há, em âmbito estadual e nacional, a crescente informatização dos roteiros de auditoria e o aumento da exigência do cumprimento de obrigações acessórias relativas à emissão informatizada de documentos fiscais e sua escrituração.

A prática infracional compele à aplicação da multa prevista na legislação. A dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que as infrações teriam sido praticadas sem dolo, fraude, ou simulação, e que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS.

Contudo, para que ocorra a dispensa da aplicação de multa é faz-se necessária a comprovação da falta de dolo. Portanto, caberia ao contribuinte comprovar que não houvera dolo, e que o imposto teria sido regularmente recolhido ao erário.

Entendo não existirem as condições normativas necessárias à redução, ou exclusão, da multa regularmente aplicada pelo Fisco.

Voto no sentido da manutenção da Decisão de base quanto à procedência da imputação 10.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida julgando assim PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor histórico total de R\$202.423,11, correspondente a imposto no valor de R\$156.058,49, acrescido das multas de multa de 60% sobre R\$61.053,54, e de 70% sobre R\$95.004,95, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$46.364,62.

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

Divirjo do entendimento firmado pelo i. Relator com relação à decadência arguida no Recurso Voluntário.

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 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 transcrito:

*“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 ensinaram 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 Michaelis, 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. Excluía-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 as infrações nºs 01, 02, 03, 06 e 11 refere-se a ICMS recolhido a menor, por onde emprego o prazo do art. 150, §4º, do CTN.

O auto foi lavrado em 30/06/2011, para reclamar créditos tributários de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, todavia o contribuinte só foi regularmente intimado em 05/07/11.

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 procedimental 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. Consectariamente, 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 acidental (nulidade relativa) do ato de notificação." (apud Alberto Xavier, ob. cit.).*

*Desta forma, revela-se a ineficácia do lançamento, com a conseqüente 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 os créditos lançados até 05/07/2012, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar, em parte, a decisão recorrida, acolhendo a decadência do período de janeiro a junho de 2006.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207155.0018/11-5**, lavrado contra a **SEARA ALIMENTOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$156.058,49**, acrescido das multas de multa de 60% sobre R\$61.053,54 e 70% sobre R\$95.004,95, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a", "e" e "f", III, VII, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$46.364,62**, previstas nos incisos XII-A, alínea "i", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Raisia Catarina Oliveira Alves Fernandes, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES - VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS