

**PROCESSO** - A. I. Nº 279116.1203/10-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e EMPRESA EDITORA A TARDE S/A.  
**RECORRIDOS** - EMPRESA EDITORA A TARDE S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO- Acórdão 1ª JFJ nº 0231-01/13  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 28/07/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0162-12/14

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Reduzido o valor da penalidade aplicada. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente subsistente. **b)** NOTAS FISCAIS. INUTILIZAÇÃO. MULTA. Infração caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE SAÍDAS. O autuado simplesmente alegou o não cometimento das infrações, não apresentando qualquer elemento de prova capaz de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 3. IMPORTAÇÃO. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. **b)** MATERIAL PARA CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Cabível a exigência fiscal conforme a autuação, haja vista que restou demonstrado o não recolhimento do imposto devido. Infrações subsistentes. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. ENTREGA COM DADOS INEXATOS. MULTA. Infração caracterizada. Não acolhida a decadência arguida. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria em relação à infração 1 e, unânime quanto ao mérito das demais infrações.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, que atribuiu ao Sujeito Passivo o cometimento de 10 infrações e a exigência de R\$351.814,26.

Impende ressaltar que é objeto do Recurso de Ofício a infração 01 e do Recurso Voluntário todas as demais. Desta feita, passo a transcrever as infrações guerreadas:

*INFRAÇÃO 1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 276.611,91, correspondente a 1% do valor das mercadorias;*

*INFRAÇÃO 2. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo*

*exigido ICMS no valor de R\$ 64.561,37, acrescido da multa de 50%. Consta se referir a saídas de sucatas;*

*INFRAÇÃO 3. Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o seu desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de janeiro, abril, junho e novembro de 2005, janeiro, março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.635,11, acrescido da multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 4. Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o seu desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de janeiro, março e maio de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 172,50, acrescido da multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 5. Deixou de recolher o ICMS devido pela importação de mercadorias do exterior, no mês de abril de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 751,87, acrescido da multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de novembro de 2005 e dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.033,00, acrescido da multa de 60%. Conforme planilha;*

*INFRAÇÃO 7. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no mês de agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 168,50, acrescido da multa de 60%. Conforme planilha;*

*INFRAÇÃO 8. Inutilizou documentos fiscais, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 4.600,00. Conforme planilha 9;*

*INFRAÇÃO 9. Escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00. Consta se referir ao livro;*

*INFRAÇÃO 10. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente ao mês de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00.*

Após a apresentação de Defesa administrativa tempestiva, Informação Fiscal, 03 diligências e várias manifestações das partes, o presente PAF foi a julgamento.

Através do Acórdão JJF nº 0231-01/13, assim decidiu o órgão *a quo*:

*Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de dez infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.*

*Inicialmente, no que concerne a arguição do autuado de nulidade do lançamento referente à infração 01, sob o fundamento de não ter o autuante segregado as mercadorias que estariam sujeitas à multa de 1% daquelas sujeitas à multa de 10%, conforme previsto no art. 42, incisos IX e XI, da Lei n. 7.014/96, o que cerceou o seu direito de defesa, não há como prosperar a pretensão defensiva.*

*Isto porque, o processo foi convertido em diligência a ASTEC/CONSEF em três oportunidades, cujos resultados foram levados ao conhecimento do contribuinte, preservando plenamente o seu direito de ampla defesa e do contraditório, inclusive com a concessão do prazo de trinta dias para que se manifestasse, o que inclusive fez, suscitando, no mérito, a existência de erros na apuração realizada pela diligenciadora da ASTEC, conforme será visto adiante.*

*Diante disso, não acolho a nulidade arguida por inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.*

*No que tange à arguição defensiva de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública estadual de constituir o crédito tributário, no período de janeiro a novembro de 2005, conforme as disposições do artigo 156, inciso VII e artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional –CTN, observo que não pode prosperar a pretensão do impugnante, haja vista que este tomou conhecimento do início da ação fiscal após regularmente intimado e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 22/12/2010, portanto, dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*As disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas do art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, estabelecem que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Vale observar que o entendimento prevalecente neste CONSEF é de que a disposição do artigo 150, § 4º do CTN alcança as situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento*

*integralmente antes da homologação pela autoridade administrativa.*

*No caso em exame, a autuação acusa o contribuinte de ter deixado de oferecer parcelas do tributo e o Fisco agiu no sentido de recuperá-las mediante o lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, sendo que, o prazo de contagem da decadência é aquele expresso no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim sendo, como o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2006, com termo final em 31/12/2010 e o lançamento ocorreu em 22/12/2010, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual de constituir o crédito tributário.*

*Vale consignar, que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo, dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05, 0192-11-05, CJF 0144-11/09, sendo que, deste último, reproduzo abaixo a título ilustrativo trecho do voto:*

#### **“VOTO**

*Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, 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:*

*“Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, **contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador**, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos*

*Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – 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.”*

*Entendemos data venia, que 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 último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”*

*Diante do exposto, não acolho a arguição de decadência ou extinção do crédito por homologação tácita do lançamento.*

*No mérito, relativamente à infração 01, na sessão de julgamento realizada em 30/09/2011, conforme muito bem observado pelo ilustre Julgador Valmir Nogueira de Oliveira, no levantamento levado a efeito pelo autuante todas as notas fiscais arroladas na autuação foram consideradas como referentes a mercadorias não tributáveis, portanto, indicando a multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, quando existiam notas fiscais cujas entradas ocorreram com tributação, razão pela qual caberia a multa de 10%. Em razão desse fato, o processo foi convertido em diligência em três oportunidades.*

*Na primeira diligência foi solicitado que a INFAZ de origem indicasse o autuante ou outro Auditor Fiscal, a fim de que fizesse a segregação das notas fiscais referentes às mercadorias tributadas na entrada das não tributadas, para fins de aplicação da multa de 10% ou 1%, conforme o caso.*

*Ocorreu que, designado para cumprir a diligência, o autuante manifestou entendimento de que somente é cabível, no caso, a aplicação da multa de 1%, por se tratar de insumo utilizado no processo produtivo do autuado, cujo produto final – jornal – goza de imunidade constitucional, não cumprindo o solicitado.*

*O feito então foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse atendida a solicitação da diligência anterior.*

*O resultado trazido pela diligenciadora Maria do Socorro, refletido no Parecer ASTEC N.º 34/2012, após a segregação das mercadorias tributadas das não tributadas, apontou o valor de R\$441.951,84 correspondente à multa de 1%, e o valor de R\$569.687,33 referente à multa de 10%, conforme demonstrativos que elaborou.*

*O autuado ao se manifestar sobre o Parecer ASTEC 34/2012, alegou a existência de erro incorrido pela diligenciadora, no que tange ao período de 2006, decorrente de discrepância entre o resumo das mercadorias tributáveis e o resumo analítico apresentado; a soma dos valores das infrações apresentadas pela ASTEC ser superior àquele apontado no Auto de Infração; erro na apuração da base de cálculo, pois, os valores constantes no resumo analítico não refletem com o apresentado no resumo destacado às fls. 1.559/1.560.*

*Já o autuante ao ser cientificado sobre o Parecer ASTEC 34/2012, reiterou o seu entendimento de que de que as mercadorias não são tributáveis do ponto de vista do contribuinte autuado, mesmo que tenham sido tributadas, ou seja, mesmo que tenha ocorrido o destaque do ICMS por parte do fornecedor.*

*No que tange ao entendimento sustentando pelo autuante, vale repetir que a jurisprudência deste CONSEF, aponta para o entendimento de que a determinação se a mercadoria é não tributável ou tributável, para fins de aplicação da multa de 1% ou 10%, respectivamente, deve ser feita com base nas aquisições (entradas) e não nas saídas, significando dizer que, ocorrendo saída do fornecedor - emitente da nota fiscal - com destaque do imposto, deverá ser aplicada a multa de 10% e, contrariamente, não havendo destaque do imposto deverá ser aplicada a multa de 1%.*

*Quanto à alegação do impugnante de existência de erros no levantamento levado a efeito pela diligenciadora, apesar de não ter identificado tais erros, consoante exige o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, tendo se reportado de forma genérica sobre a existência de equívocos, na sessão de julgamento ao exercer o direito de sustentação oral comprovou que, efetivamente, a diligenciadora se equivocara, em parte, ao elaborar os demonstrativos.*

*Assim é que, o levantamento referente ao exercício de 2005 (fl. 1.560, fls. 1.562/1.585), não merece qualquer reparo, haja vista que tanto a apuração dos valores referentes à multa de 1% quanto a apuração dos valores referentes à multa de 10% estão corretas.*

*Porém, no que concerne ao exercício de 2006, de fato, houve um engano da diligenciadora, pois consignou no demonstrativo de fl. 1.560 as multas de 10% como se fosse de 1% (Planilha 1). Na realidade, a apuração correta referente ao exercício de 2006 se encontra na Planilha 2 (fl. 1.590).*

*Em resumo, vale dizer que no exercício de 2006 houve uma troca, isto é, onde a multa era de 1% foi consignado como se fosse de 10% e vice-versa.*

*Em face disso, o feito foi novamente convertido em diligência a ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para adotar as seguintes providências: 1. Intimasse o impugnante para identificar e apresentar em sua totalidade os erros existentes na revisão realizada pela diligenciadora da ASTEC/CONSEF, elaborando demonstrativos com os valores que entende como corretos, se fosse o caso; 2. Caso o autuado atendesse a diligência, deveria a diligenciadora analisar os elementos apresentados e, se fosse o caso, efetuar as correções e ajustes necessários, elaborando novas planilhas e demonstrativos, inclusive com as devidas correções dos equívocos existentes nas planilhas e demonstrativos anteriormente elaborados, quando do cumprimento da diligência anteriormente solicitada. Em seguida, deveria o processo ser encaminhado à INFAZ/VAREJO, a fim de que o órgão competente intimasse o contribuinte, entregando-lhe no ato da intimação, mediante recibo específico, cópia dos novos demonstrativos e planilhas, elaborados pelo diligente, referentes à infração 01. Na oportunidade, deveria ser informado ao autuado da concessão do prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência do recebimento do resultado da diligência, para que se manifestasse. Após, deveria ser dada ciência ao autuante.*

*Nos termos do Parecer ASTEC N.º 121/2012, a diligenciadora registrou que em cumprimento à diligência solicitada, intimou o contribuinte para que apresentasse as planilhas informando as irregularidades apuradas nos dados informados referentes à diligência fiscal anteriormente realizada, contudo, este não atendeu a intimação.*

*Esclareceu que, como ficaram constatados, na diligência anterior, erros nas transferências dos valores apurados nas planilhas de fls. 1.562 a 1.604, para o demonstrativos de débitos, referentes às mercadorias tributáveis normalmente na entrada com a indicação da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, e outro demonstrativo referente às mercadorias não tributáveis na entrada com a indicação da multa de 1%, sobre o valor comercial das mercadorias, conforme solicitado pela JFF, procedeu as devidas correções, apurando os valores de R\$194.888,26 referente à multa de 1% e de R\$816.750,92 referente à multa de 10%, totalizando a infração 01 o valor de R\$1.011.639,17.*

*Diante disso, corrigido o equívoco, o valor apurado no exercício de 2006, referente à multa de 10%, passou para R\$349.529,82, permanecendo o valor de R\$467.221,10 apurado no exercício de 2005 pela diligenciadora, totalizando a multa de 10% referente a mercadorias tributadas o valor de R\$816.750,92.*

*Quanto à multa de 1% referente às mercadorias não tributadas, conforme dito acima, o valor apurado pela diligenciadora correspondente ao exercício de 2005 se encontra consignado corretamente no demonstrativo, sendo de R\$92.422,02. Contudo, no que diz respeito ao exercício de 2006, o valor correto é de R\$102.466,23.*

*Desse modo, a multa de 1% referente à falta de registro de entrada de mercadorias não tributáveis totaliza o valor de R\$194.888,25.*

*Feitos os esclarecimentos indispensáveis para melhor compreensão dos fatos, cabe agora determinar qual a penalidade aplicável no caso em exame.*

*Conforme consta no Auto de Infração o autuado deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo indicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 276.611,91, correspondente a 1% do valor das mercadorias.*

*Ora, restou demonstrado que o levantamento originalmente levado a efeito pela Fiscalização, não considerou a existência das duas situações, ou seja, entradas de mercadorias tributáveis e entradas de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, o que resultou na constituição do crédito tributário em valor menor do que o efetivamente devido.*

*Ocorre que, como o valor originalmente apontado no Auto de Infração foi de R\$276.611,91, certamente a imposição da multa de 10% no valor de R\$816.750,92, implicaria no agravamento da infração o que não pode ser feito no presente lançamento, sob pena de ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.*

*Dessa forma, permanece exclusivamente a exigência conforme apontada originalmente no Auto de Infração, ou seja, multa de 1% sobre o valor das entradas de mercadorias não tributáveis, contudo, no valor de R\$194.888,25, apurado pela diligência solicitada a ASTEC/CONSEF.*

*Observo que o autuado praticamente reconhece o cometimento da infração, ao afirmar que as notas fiscais foram contabilizadas e registradas no SINTEGRA e que os “tributos foram pagos”, requerendo a redução da multa.*

*Saliento que a acusação fiscal diz respeito à entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, portanto, sendo irrelevante se houve a contabilização, registro no SINTEGRA, ou mesmo pagamento do imposto devido.*

*No caso, trata-se de obrigação acessória descumprida pelo contribuinte, sendo correta a autuação, com os ajustes acima aduzidos.*

*Quanto à redução da multa para o valor de R\$50,00, requerida pelo autuado, verifico que a infração restou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito.*

*Diante do exposto, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$194.888,25, conforme demonstrativo débito de fl. 1.560. Infração parcialmente subsistente.*

*No que tange à infração 02, verifico que diz respeito à falta de recolhimento do imposto devido nas saídas de sucatas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006. Noto que na defesa apresentada o autuado alega que os débitos foram quitados, contudo, não traz aos autos qualquer comprovação dos pagamentos.*

*É certo que, nos termos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária (art.142), assim como, que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art.143).*

*Desse modo, a infração 02 é subsistente.*

*No que diz respeito às infrações 03 e 04, noto que o autuado alega simplesmente a ocorrência da decadência. Como tal alegação já foi objeto de análise acima, e inexistindo qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, considero subsistentes estas infrações. Mantidas as infrações.*

*Com relação à infração 06, observo que trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Na defesa apresentada o autuado argui a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, no período de 31 de agosto a 30 de novembro de 2005, o que já foi objeto de análise acima, com a rejeição de tal argumentação.*

*Alega, também, que o autuante não levou em consideração a alíquota de 12%, sobre o valor do bem na apuração do ICMS exigido pelo Estado de Minas Gerais, local de aquisição da mercadoria.*

*Constato que não assiste razão ao impugnante quanto a esta alegação, haja vista que o autuante considerou corretamente a alíquota de 7%, conforme se verifica na planilha de fl.. Em verdade, tratando-se de operações de saídas interestaduais realizadas por contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais com destino a contribuintes estabelecidos na Bahia a alíquota aplicável é de 7%. Portanto, descabe a argumentação defensiva. Infração subsistente.*

*No respeitante à infração 07, vejo que o autuado apenas argui a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, no período de 31 de agosto a 30 de novembro de 2005, o que já foi objeto de análise acima, com a rejeição de tal argumentação. Mantida a infração.*

*Relativamente à infração 08, noto que o autuado reconheceu o cometimento da ilicitude apontada no Auto de Infração, apenas invocando em seu favor as disposições do artigo 158 do RPAF/99 e § 7º do art.42 da Lei n. 7.014/96.*

*Os dispositivos aduzidos pelo autuado cuidam da redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigação acessória, desde que fique comprovado que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento do tributo.*

*Ora, no presente caso, restou evidenciado o cometimento da irregularidade – fato admitido pelo próprio autuado – e mesmo que tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação, não restou provado que a inutilização dos documentos fiscais não implicou em falta de recolhimento do imposto. Dessa forma, rejeito o pedido de redução ou cancelamento da multa. Infração subsistente.*

*No que concerne às infrações 05, 09 e 10, constato que o autuado não apresentou qualquer impugnação, significando dizer que reconheceu, tacitamente, o cometimento das irregularidades apontadas nestes itens da autuação.*

*Desse modo, as infrações 05, 09 e 10 são subsistentes.*

*Diante do exposto, a infração 01 é parcialmente subsistente, e as infrações 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09 e 10 subsistentes.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Na Resolução do citado Acórdão, a JF interpõe Recurso de Ofício, consoante previsão legal.

Inconformado com a manifestação proferida em Primeira Instância, o Sujeito Passivo interpõe Recurso Voluntário (fls. 1689 a 1703), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando os argumentos da sua Defesa.

Após um breve relato dos fatos ocorridos no presente PAF, alega que a Decisão de piso deve ser reformulada.

Salienta que as infrações lançadas não merecem prosperar, seja em razão da decadência apontada, seja porque parte das obrigações exigidas no presente lançamento ou já foram cumpridas ou carece de fundamentação legal que lhe possa sustentar.

Em sede de preliminar, argui a nulidade do Auto de Infração devido a impossibilidade de aproveitamento. Afirma que no AI há alguns pontos controversos e que foi elaborado de forma equivocada.

Fala que a Administração Pública deve se pautar na obediência estrita do que diz a Lei, não lhe sendo facultado desviar do entendimento legal. Neste ponto, socorre-se de lição do professor Hely Lopes Meyrelles em relação ao ato administrativo. Alega que mesmo quando a Lei permite a Administração Pública agir com discricionariedade, ainda assim, a Lei estabelecerá limitações para esse poder discricionário. Cita ensinamento de Maria Sylvia Zanella di Pietro sobre o tema.

Propala que a Autoridade Fiscal deve proceder de forma esmerada quando do desempenho de sua função, lavrando o Auto de Infração com a devida observância aos preceitos legais.

Assegura que no presente caso, o autuante não fez o lançamento conforme os ditames normativos, possibilitando a arguição de nulidade. Lembra que o Auto de Infração um ato administrativo vinculado e deve observar o que determina a legislação pertinente.

Afiança que no caso sob análise, a autoridade fiscalizatória autuou o recorrente, descuidando-se de separar as mercadorias sujeitas a penalidades com valores distintos, maculando o citado Auto de forma irreparável. Coloca que em sede de julgamento, verificou-se que de fato, que os valores estavam errados, e por isto, o julgamento foi convertido em diversas diligências com o objetivo

de se apurar o verdadeiro valor. Ressalta que não foi possível por parte da fiscalização indicar as operações distintas, motivo pela qual o Auto de Infração deve ser decretado nulo.

Expõe que “*ao determinar o procedimento dessa nova avaliação, a Autoridade Fiscal, reconhece o erro e tenta convalidar o Auto originariamente lavrado, incorrendo em grave equívoco, uma vez que esse ato administrativo é vinculado devendo ser declarado nulo, posto que desde o seu nascimento deveria estar em conformidade com a lei, para gozar das presunções de certeza, liquidez e exigibilidade, o que para o presente caso, não se aplica*”.

Para embasar sua tese, cita Paulo de Barros Carvalho e jurisprudência do STJ em relação a Súmula 227 do TRF sobre a impossibilidade de revisão do lançamento.

Afiança que a jurisprudência pátria tem o entendimento no sentido de que tal erro não é passível de convalidação, por afetar o objeto do Auto de Infração e subsequentemente, sua certeza, sua liquidez e sua exigibilidade. Coloca que o “*erro de Direito ... jamais poderia ser convalidado, em razão do erro material, especificamente no tocante à base de cálculo utilizada pelo preposto fazendário*”. Colaciona nova ementa do STJ neste sentido.

Adiante, atesta que de acordo com os julgados juntados na petição, os atos administrativos podem ser convalidados somente quando são possuem erro de forma, ou que gozam de certa discricionariedade. Entretanto, para que possam ser convalidados, não pode ter havido impugnação pela via administrativa ou pela via judicial.

Alega que, como houve equívocos graves, sobretudo no objeto da autuação, tais quais, valores inexistentes, confusão de incidência de alíquotas, multas invertidas, tais circunstâncias não ensejam ou permitem a convalidação do Auto impugnado.

Com base nos julgados colacionados e o entendimento da doutrina administrativista e tributária, o Recorrente julga que “*não poderia a Autoridade Fiscal em proceder à convalidação do Auto de Infração nº 279116.1203/10-7*”, devendo ser declarado nulo, extinguindo-se o crédito tributário dele decorrente, “*em razão do erro de Direito que nele está contido, conforme a fundamentação exposta*”.

Passa a atacar o mérito das infrações.

Num primeiro momento, aponta a ocorrência da decadência de grande parte das ocorrências lançadas na autuação, até novembro de 2005.

Diz que o ICMS é um imposto cujo lançamento se dá por homologação, “*onde o contribuinte antecipa o pagamento e em momento posterior declara ao Fisco, este que examina e se manifesta homologando e assim, extinguindo o crédito, ou impugna e exige a eventual diferença*”.

Registra que o prazo decadencial em matéria tributária para tributos cujo lançamento se dá por homologação é de 5 (cinco) anos, contados da data do fato gerador, conforme o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN. Menciona também que “*segundo a Carta Política da República, em seu art. 146, inciso III, alínea B, a competência para regulamentar matérias que digam respeito a obrigação, lançamento, crédito prescrição e decadência tributárias é da Lei Complementar*”.

Expõe que o CTN, fora recepcionado com status de Lei Complementar pela atual Constituição, “*sendo portanto, a legislação competente para tratar dessas matérias*”.

Coloca que o preposto fazendário se equivocou ao incluir na base de cálculo, valores que já estavam decaídos, impossibilitados sequer de serem constituídos. Defende que, tendo o Auto sido lavrado em 22 de dezembro de 2010, “*já havia transcorrido o prazo de 5 (cinco anos) do art. 150, §4º, do CTN, para que o Fisco Estadual pudesse ter constituído o crédito, ora exigido e discutido*”.

Salienta ser equivocado e visivelmente ilegal o disposto no Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, que diz que o prazo decadencial sempre começa a correr do exercício financeiro

subsequente, haja vista que a competência para determinar tal situação é, exclusivamente, de Lei Complementar Federal,

Afiança também que, por ter o Auto de Infração abarcado tais valores, resta consubstanciando erro de Direito, não sendo possível, portanto, que seja levado adiante, devendo ser declarado nulo de pleno direito ou devendo ser extinto o crédito tributário, nos moldes do art. 156, inciso V, do CTN.

Em outro tópico, alega a necessidade de reforma da Decisão e a possibilidade de aplicação do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Relembra que parte do período apurado já se encontrava decaído quando fora lavrado o Auto de Infração e que como não houve conduta fraudulenta ou manifesto dolo por parte do autuado, poderia se aplicar o disposto no §7º, do art. 42, da Lei Estadual nº 7.014/96, com a redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigação acessória pelo órgão julgador administrativo.

Portanto, manifesta é a necessidade de ser a Decisão reformada, para cancelar as multas em face das obrigações acessórias eventualmente descumpridas, haja vista a ausência de conduta dolosa ou fraudulenta, que desabone o autuado, e que houve recolhimento do tributo devido, sem causar, portanto, qualquer prejuízo ao Erário Estadual.

Ao final de sua petição, pede o acolhimento das preliminares de nulidade, o reconhecimento da decadência do crédito tributário e, sucessivamente, a redução ou cancelamento da multa pela aplicação do disposto no §7º, do art. 42, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Em termos, os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 1708 a 1709, a i. procurador José Augusto Martins Junior, após uma breve explanação dos fatos vividos no presente PAF, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência e redução da Infração 1)**

Temos sob análise Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos em face da procedência parcial do Auto de Infração, conforme Acórdão exarado pela 1ª JF.

O Recurso de Ofício versa sobre a desoneração ocorrida na infração 01, enquanto o Recurso Voluntário suscita questões preliminares que tocam todas as infrações, questão de decadência de grande parte do Auto de Infração e, no mérito, insurge-se especificadamente contra a infração 01 e genericamente quanto às outras.

Início o julgamento pelo Recurso Voluntário.

*Ab initio*, passo a analisar a questão preliminar sobre a decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação ao presente PAF.

O Recorrente sustentou em defesa que, no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram em 2005 e a autuação foi lançada somente em 24.12.2010, ou seja, cinco anos após quase todos os fatos geradores.

Por seu turno, para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre a edição da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta 2ª CJF.

Pois bem, diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

*“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Primeiramente ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema

legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, *in litteris*:

*“EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento. (RE 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)” (grifo nosso)*

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária**, e, deste modo, não poderia o COTEB versar sobre esses assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da Decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que

supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a i. Procuradora no seu Parecer.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude esta em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da Decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia. Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

*“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão*

*manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entra a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”*

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquiria qualquer soma a título de tributo.

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

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispendo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Conseqüentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

*(...)*

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*

Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação,

consoante o teor do seu art. 107-B:

*“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”*

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

*“EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.*

*1. Agravo regimental no Recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.*

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituí-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

*3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

*4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.*

*5. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011)”*

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extremamente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de decadência com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica. Desse modo, percebo que a caracterização deve advir da lei, caso a caso.

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

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, v.g., nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96; e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos; concluo que

o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 24/12/2005 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Passo ao exame do restante do Recurso.

Preliminarmente, o Recorrente entende que devido a impossibilidade de aproveitamento do Auto de Infração, uma vez que, deveria ele estar pronto e acabado, com certeza e liquidez desde o lançamento inicial, a infração 1 é nula.

Mesmo diante de respeitável tese, entendo que não merece guarida a tese recursal de impossibilidade de revisão do lançamento pela autoridade fiscal. Entendo plenamente cabível a revisão dos débitos e dos demonstrativos originais ante a demonstração cabal de incongruências ou inconsistências, seja em relação ao quanto previsto na lei ou as provas trazidas aos autos (aspecto material), seja em relação aos cálculos matemáticos (aspecto formal).

Ademais, as diversas diligências efetuadas durante o processo administrativo foram para acatar as argumentações defensivas sobre a falta de clareza e precisão quanto às mercadorias consideradas tributáveis e não tributáveis.

Realmente vejo que o lançamento original não trazia a necessária clareza quanto às mercadorias que foram consideradas como não tributáveis, motivo pelo qual as diligências se viram imprescindíveis para o deslinde do feito. Entretanto, mesmo não compactuando com a visão na conceituação das mercadorias como tributáveis ou não tributáveis externadas pela JF, que considera as entrada das mesmas para saber se tributáveis ou não, entendo que só resta as operações entendidas como não tributáveis, consoante o lançamento original.

Assim, não acolho a nulidade pleiteada.

Quanto ao mérito, o cerne da insurgência gira em torno da conceituação das mercadorias tributáveis e não tributáveis.

Entretanto, vejo que a questão sobre as mercadorias consideradas como tributáveis e expurgadas deste lançamento podem ser apuradas em novo Auto de Infração, momento no qual será discutido os requisitos da conceituação de mercadorias tributáveis ou não tributáveis.

Entendo que no caso em questão, como bem asseverou próprio Fiscal Autuante, todas as mercadorias destinadas ao presente contribuinte, uma empresa jornalística, devem ser caracterizadas como não tributáveis, por força de mandamento constitucional.

Por seu turno, no seu Recurso, o Sujeito Passivo alega que houve o registro de todas as mercadorias que entraram na empresa, contudo não demonstrou o devido registro das mercadorias abrangidas na autuação e, dessa forma, não houve a pertinente comprovação quanto a sua argumentação.

Isto posto, consoante o art. 143 do RAPF /BA, a simples negativa do cometimento da infração não elide a presunção de legitimidade da infração.

Infração 1 caracterizada.

Por fim, cabe analisar o cabimento da possibilidade da redução ou cancelamento da multa no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96.

De plano, no presente caso, entendo que diante das circunstâncias dos fatos e da atividade comercial do Recorrente, cabe a redução ou cancelamento previstos na lei.

Em primeiro lugar, o Contribuinte é imune, conforme previsão constitucional, pois atua na área jornalística, como de notória sabença. Em segundo lugar, vejo que o vergastado lançamento versa sobre mercadorias não tributáveis, ou seja, não há falta de recolhimento de imposto ou prejuízo ao Erário pelo descumprimento da obrigação acessória de escrituração fiscal. Diante

destes fatos, entendo que não há proporcionalidade entre a conduta infracional e o bem jurídico tutelado, ou em outras palavras, a falta de escrituração de mercadorias não tributáveis não ensejou qualquer prejuízo ao Estado pela falta de recolhimento de ICMS, uma vez que, não haveria o que tributar nas etapas posteriores.

Deste modo, creio estarem presentes todos os requisitos previstos para que se faça o cancelamento da multa referente a infração 1, visto a imunidade do Contribuinte ante ao ICMS sobre os insumos na produção do jornal.

Quanto às demais infrações (2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 e 10), afastada a questão da decadência pela maioria qualificada dos votos desta 2ª CJF, creio que não merece reparos a Decisão de piso. Cura salientar que não há qualquer irresignação específica no que tange ao mérito (excetuada a questão da decadência), mas tão somente a simples negativa do cometimento das infrações, motivo pelo qual, novamente invoco o artigo 143 do RAPF, acima já citado.

Com essas considerações, mantenho o julgamento de piso e julgo subsistentes as infrações de 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 e 10.

Passo ao exame do Recurso de Ofício.

Não vejo a necessidade de qualquer modificação no entendimento exarado pela JJF no que tange a desoneração ocorrida na infração 1.

Compulsando os autos, depreendo que a redução ocorrida foi resultado de análise e depuração resultante de 3 diligências fiscais, como extensamente explanado na Decisão de piso. A redução se deveu diante do fato de serem expurgadas as mercadorias consideradas como tributáveis, uma vez que, a infração originalmente lançada abraça somente as mercadorias não tributáveis.

Assim, diante das 3 decupagens realizadas pela própria Secretaria da Fazenda, entendo correto a desoneração ocorrida em primeiro grau.

Ante ao todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para cancelar o valor remanescente da infração 1 e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

#### **VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e redução multa infração 1)**

Com todo respeito que tenho pelo voto prolatado pelo nobre Conselheiro, *data venia*, ouso discordar do mesmo quanto à matéria dos prazos decadenciais na presente lide, para os fatos ocorridos datados até novembro de 2005.

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

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

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

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

novembro de 2005. Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/06 e se encerra em 31/12/2010. O Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2010.

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

*Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a 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:*

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos

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

*Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

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

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

Também discordo do n. Relator em relação à infração 1, em que pese as suas pertinentes considerações. Entendo não caber no presente caso a total desoneração da multa ora aplicada.

Não existe discussão a respeito de que o recorrente é empresa jornalística e, assim sendo, sua atividade principal encontra-se albergada pela imunidade tributária quanto ao ICMS. Portanto, este não é o caso da minha discordância.

A questão de fundo perpassa por outro prisma. A empresa, mesmo não tendo como atividade principal insere no âmbito da imunidade tributária, por motivos que aqui não se cuida discutir, requereu junto a esta Secretaria de Fazenda Estadual sua inscrição como contribuinte do ICMS, passando a usufruir de todos os direitos concernentes a esta situação. Por outra banda, tais direitos geram obrigações, que dentre delas, a obrigação legal de escriturar todas as suas operações comerciais nos livros fiscais próprios, inclusive enviar, mensalmente, as DMA's, já que sua inscrição foi de empresa com apuração normal do imposto.

Neste quadro o recorrente, simplesmente, não realizava a escrituração regular dos seus livros fiscais. Observo, inclusive, de que o autuante informa que os livros fiscais não se encontravam escriturados quando das intimações realizadas. Não realizando regularmente a sua escrituração fiscal, ou a realizando de forma incorreta (infração 9) jamais poderia enviar á SEFAZ suas DMA's de formas correta, pois elas são o espelho desta escrituração. Ou seja, as DMA's enviadas estão

com dados incorretos, inclusive fato admitido pelo próprio recorrente ao não contestar a infração 10. Além do agravante de que a empresa, em completa desobediência a norma tributária vigente inutilizou documentos fiscais que havia solicitado junto a esta SEFAZ (infração 8), fato também admitido pela empresa.

Tais fatos, por si só, demonstram que o recorrente não cuidou de observar todo um procedimento fiscal, embora revestido de caráter acessório, que é de fundamental e primordial importância para que o Estado tenha o efetivo controle de suas receitas e o contribuinte possa provar que toda a condução de suas atividades se pautou dentro da norma legal. Sem tais cuidados, torna-se praticamente impossível se afirmar não ter havido qualquer prejuízo ao Erário.

Feitas tais considerações, é certo que o permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/BA faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, deve ele dosar tal penalidade, se a situação assim se apresente, pois as determinações do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 não podem ser aplicadas indiscriminadamente, sendo necessária a análise de cada caso de *per si*.

As JJF e as CJF podem reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação acessória se provado não ter existido dolo, fraude ou simulação. Aqui, entendo, não se cuida de discutir ter havido dolo, fraude ou simulação. Este não é o caso. Mesmo que a conduta do recorrente não passe por tais fatos, houve descuido seu em desobedecer, sistematicamente, toda uma norma tributária posta e vigente, o que pode levar ao descontrole do fisco em relação às receitas estadual.

No mais, o que aqui se cobra são multas específicas, determinadas em lei. E, entendo, quando a lei assim age, em qualquer momento indica dolo, fraude ou simulação. Apenas aplica penação por descumprimento de obrigação acessória e a sua existência se dar em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais. Além do mais, tem caráter educativo, visando preservar o crédito tributário.

Diante da situação ora abordada e da atividade específica e principal da empresa, que se encontra albergada pela imunidade tributária, entendo que deva ser feita a dosimetria do percentual aplicado, pois percebo que os requisitos legais e incertos no § 7ª, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 podem ser invocados para determinar não o seu cancelamento, mas a sua redução, o que ora faço, reduzindo-se a penalidade para o percentual de 10%, sobre o valor decidido pela JJF, o que representa a quantia de R\$19.488,82.

Ante ao todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para reduzir o valor da infração 1 para R\$19.488,82, conforme o demonstrativo abaixo e, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício. Quanto a demais infrações (2 a 10), no mérito acompanho o nobre relator, mantendo a procedência das mesmas.

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF
31/01/2005	09/02/2005	9.190,19	6.056,92	605,69
28/02/2005	09/03/2005	9.508,15	5.018,59	501,86
31/03/2005	09/04/2005	11.191,53	7.562,41	756,24
30/04/2005	09/05/2005	10.965,33	7.380,38	738,04
31/05/2005	09/06/2005	10.040,78	7.466,40	746,64
30/06/2005	09/07/2005	14.022,53	7.752,17	775,22
31/07/2005	09/08/2005	7.054,90	3.974,61	397,46
31/08/2005	09/09/2005	9.669,10	7.265,74	726,57
30/09/2005	09/10/2005	13.753,15	10.259,67	1.025,97
31/10/2005	09/11/2005	9.559,67	7.010,55	701,06
30/11/2005	09/12/2005	9.089,33	6.701,23	670,12
31/12/2005	09/01/2006	25.099,48	15.973,35	1.597,33
31/01/2006	09/02/2006	8.447,54	7.536,93	753,69
28/02/2006	09/03/2006	13.767,00	10.685,25	1.068,52
31/03/2006	09/04/2006	12.188,83	10.881,39	1.088,14
30/04/2006	09/05/2006	7.557,55	3.610,16	361,02
31/05/2006	09/06/2006	12.160,27	10.612,04	1.061,20
30/06/2006	09/07/2006	7.338,14	4.822,28	482,23
31/07/2006	09/08/2006	11.312,35	8.312,04	831,20
31/08/2006	09/09/2006	14.448,26	7.968,72	796,87

30/09/2006	09/10/2006	10.221,56	9.051,09	905,11
31/10/2006	09/11/2006	13.400,59	8.431,60	843,16
30/11/2006	09/12/2006	12.144,79	9.096,17	909,62
31/12/2006	09/01/2007	14.480,89	11.458,56	1.145,86
<b>TOTAL</b>		<b>276.611,91</b>	<b>194.888,25</b>	<b>19.488,82</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279116.1203/10-7, lavrado contra **EMPRESA EDITORA A TARDE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$70.322,35**, acrescido das multas de 50% sobre R\$64.561,37 e 60% sobre R\$5.760,98, previstas no art. 42, incisos I, “a” e II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$24.368,82**, previstas nos incisos XI, XIX, XVIII, alíneas “b” e “c”, do mesmo Diploma legal citado, alterada pela Lei nº 8.8534/02, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, Daniel Ribeiro Silva e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de junho de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS