

PROCESSO - A. I. Nº 298962.0003/12-0
RECORRENTE - TRANSPORTADORA ITAPEMIRIM S.A. (ITAPEMIRIM CARGAS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0243-04/13
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 09/07/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0163-11/14

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FIEL DEPOSITÁRIO. DESCUMPRIMENTO DO TERMO DE ACORDO PREVISTO NA PORTARIA Nº 041/2011. Mercadorias entregues aos destinatários sem a comprovação do ICMS antecipado. Rejeitadas as preliminares de nulidade, e de decadência com relação ao exercício de 2007. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Consta dos autos Recurso Voluntário interposto em face do julgado epigrafado que decidiu o contencioso pela Procedência do Auto de Infração lavrado em 26/12/2012 para exigir ICMS no valor de R\$7.439,04, devido à seguinte imputação: “*O transportador efetuou entrega de mercadoria a destinatário, sem a comprovação do imposto devido, figurando ele, na condição de Fiel Depositário. Não fora cumprido os Termos de Fiel Depositário –TFD por ela firmado em sendo assim ela é solidária, conforme legislação, a repor aos cofres públicos pelo não atendimento do compromisso. Multa de 60%;*”

Consta na descrição dos fatos que a transportadora deixou de cumprir o Termo de Acordo onde ela assume a condição de fiel depositária e entregou a diversos destinatários as mercadorias sobre as quais incidiam tributos na condição de Antecipação ou Substituição Tributária, sujeitando assim à responsabilidade de recolher os tributos devidos por solidariedade nos termos do Art. 6º, inciso III, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 conforme documentação e demonstrativos anexos a esse procedimento.

À Decisão de base foi exposta fundamentação nestes termos:

“*O autuado na defesa apresentada suscitou a decadência do direito de cobrança dos tributos, cujo fatos geradores ocorreram no exercício de 2007, tendo em vista que foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 14/01/2013, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação, conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN.*

Rejeito a preliminar de decadência suscitada tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 26/12/2012 e o art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

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 administrativo, 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.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

Art. 107-B

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

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos relativos ao exercício de 2007, só seriam desconstituídos pela ocorrência do instituto da decadência, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2013, o que não foi o caso.

Ultrapassada a preliminar de mérito de decadência, analiso o lançamento tributário no aspecto de sua validade, posto que o sujeito passivo argumenta a sua nulidade em decorrência de dois aspectos: 1) não foram disponibilizados os documentos demonstrando que de fato, em relação a todas as operações apontadas no AI, não houve o recolhimento do ICMS por parte do contribuinte, 2) que o valor do crédito cobrado é inferior ao mínimo estabelecido pelo art. 38 do RPAF/99.

Constatou que o sujeito passivo recebeu cópia do DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO ICMS POR ANTECIPAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO, CONF. RELATÓRIO ANALÍTICO DE TFD, de fls. 12 a 16, conforme a intimação de fl. 21 do PAF, e fl. 53, esta última apresentada juntamente com a peça de defesa.

Quanto ao valor exigido mediante Auto de Infração, e não notificação fiscal, consoante o art. 38 do RPAF/99, o Auto de Infração será lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$10.000,00 (dez mil reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória. O crédito tributário compreende o valor histórico do ICMS, mais as multas e os acréscimos tributários. Portanto correto o instrumento utilizado pelo autuante para exigí-lo, qual seja o Auto de Infração.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade trazidas na defesa, posto que o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/99, e não há fundamento para a decretação de sua nulidade, ou seja para a aplicação do art. 18 do RPAF/99, nenhum prejuízo resultou para o contribuinte a sua lavratura na forma efetuada pelo auditor fiscal.

No mérito, a transportadora credenciado pelo Estado, mediante Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda, pode transitar com as mercadorias sem o comprovante do pagamento do ICMS devido por antecipação tributária antes da entrada no território deste Estado, responsabilizando-se na condição de fiel depositária, mediante o Termo de Fiel Depositário (TFD), e respondendo solidariamente pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, caso a mercadoria seja entregue sem a comprovação do recolhimento do débito reclamado.

É o que dispõe a Portaria nº 041 de 23 de fevereiro de 2011, publicada no D.O de 24/02/2011, que prevê os procedimentos a serem adotados pela empresas transportadoras no transporte de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS antes da entrada no território deste Estado, que no art. 1º dispõe: A empresa transportadora regularmente inscrita neste Estado que efetuar transporte de mercadorias, oriundas de outras unidades da Federação, sem comprovante do pagamento de ICMS devido por antecipação tributária antes da entrada no território deste Estado, poderá transitar, desde que, credenciada, assuma a condição de fiel depositário destas mercadorias.

A empresario autuado, já dispunha de Termo de Acordo na data da publicação da Portaria nº 041, na forma prevista na Portaria nº 249, de 19 de maio de 2004. Aliás este ponto não está em discussão no presente Auto, posto que em nenhum momento da defesa, o autor nega o seu credenciamento, nem a sua situação de fiel depositário.

Não obstante a responsabilidade assumida no Termo de Acordo, o sujeito passivo liberou as mercadorias constantes no Relatório Analítico de TFD, fls. 06 a 11 reproduzido no demonstrativo de fls. 12 a 14, sem a apresentação do DAE quitado pelo contribuinte, cujo modelo é disponibilizado pela SEFAZ, contendo código de barras e código de receita 1755.

Assim procedendo assumiu o ônus do pagamento do imposto por antecipação, por responsabilidade solidária, que não comporta benefício de ordem, nos termos da Portaria nº 041 de 2011. Deste modo, a infração fica mantida na sua totalidade, posto que os comprovantes de pagamento do ICMS não foram trazidos pelo defendente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Em resistência ao julgado, o autuado ingressou com Recurso Voluntário a este Colegiado, no qual reitera a tese expandida em sua impugnação. Assim, aduz que o lançamento ora impugnado foi realizado sob o fundamento da impugnante ter deixado "de cumprir o Termo de acordo onde ela assume a condição de Fiel Depositária" e, supostamente, ter entregue a diversos

destinatários as mercadorias sobre as quais incidiriam tributos na condição de Antecipação ou Substituição Tributária, sujeitando-se, assim, à responsabilidade de recolher os tributos devidos por solidariedade.

Invoca a nulidade da autuação sob o argumento de que sofreu cerceio de defesa por não ter lhe sido apresentada a documentação relativas às operações correspondentes sobre as quais não houve recolhimento do ICMS e o valor do crédito cobrado é inferior ao mínimo estabelecido pelo artigo 38 do Decreto do Estado da Bahia nº 7.629/99.

Argui a decadência parcial relativamente aos fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco) anos, destacando que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por *homologação*, reproduzindo o artigo 150, §§ 1º e 4º, do CTN.

Cita jurisprudência do STJ no sentido de que, quando há algum pagamento, o prazo decadencial deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador (artigo 150, §§ 1º e 4º, do CTN), e em não havendo, que conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador (artigo 173, I, do CTN), concluindo que os fatos geradores ocorridos no exercício de 2007 estariam fulminados pela decadência, posto que o Fisco, por sua vez, permaneceu inerte até o dia 14 de janeiro de 2013, não tendo se manifestado, portanto, quanto a regularidade ou insuficiência dos débitos consignados na aludida declaração, o que resulta na homologação tácita das suas declarações e lançamentos.

Adentra no mérito, destacando que dos autos não é possível verificar-se, de fato, não houve recolhimento do tributo, bem como se os efetivos contribuintes não possuem créditos junto a Fazenda do Estado da Bahia os quais, evidentemente, deveriam ser compensados, previamente, à eventual constrição do patrimônio de terceiros. Diz que sua defesa foi prejudicada por não ter tido acesso a tais documentos/informações que lhe permitiria se de fato, na condição de responsável tributária, deve suportar o pagamento do ICMS em tela .

Alude à regra do art. 38 do RPAF/99, que reproduz “*o Auto de Infração será lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$10.000,00 (dez mil reais)*”. E, no presente caso, o total do Auto de Infração é de R\$7.439,04 (sete mil quatrocentos e trinta e nove reais e quatro centavos).

Requer o reconhecimento da nulidade do presente Auto de Infração e (b) o reconhecimento da decadência do direito do Fisco de proceder ao lançamento de ofício em relação a fatos geradores ocorridos do período de janeiro a dezembro de 2007.

Às fls. 139/141 consta petição do contribuinte com a afirmativa de que seu Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, o que foi acolhido pela Presidência deste CONSEF através do despacho de fl. 153.

A PGE/PROFIS não foi instada a se manifestar.

VOTO

Versa o Recurso Voluntário unicamente sobre a nulidade da autuação e a decadência do direito do Fisco constituir os créditos tributários, constando que lançamento foi realizado sob o fundamento de ter sido deixado “*de cumprir o Termo de acordo onde ela assume a condição de Fiel Depositária*” face às entrega a diversos destinatários, de mercadorias sobre as quais incidiriam tributos na condição de Antecipação ou Substituição Tributária, sujeitando-se, assim, à responsabilidade de recolher os tributos devidos por solidariedade.

De logo, enfrentando a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que sofreu cerceio de defesa por não ter lhe sido apresentada a documentação relativas às operações correspondentes sobre as quais não houve recolhimento do ICMS, fica rejeitada por não ter havido qualquer cerceamento do direito de defesa.

No que concerne à nulidade sob a alegação de que o valor do crédito cobrado é inferior ao mínimo estabelecido pelo artigo 38 do RPAF-BA, ou seja, que o Auto de Infração somente poderia ser lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$10.000,00 (dez mil reais)” e que o total autuado é de R\$7.439,04 (sete mil quatrocentos e trinta e nove reais e quatro centavos, rejeito porque o valor do crédito cobrado é a soma do valor histórico do débito com as multas e juros atingem o piso em lei estabelecido. Correta a Decisão da Junta de julgamento Fiscal que fica mantida.

No que toca à decadência a ser parcialmente aplicada como invocado pelo autuado relativamente aos fatos geradores ocorridos há mais de 5 (cinco) anos, por se tratar o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação à luz do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN , e que, em face disto, a contagem deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador nos termos do artigo 173, I, do CTN), muito embora concorde com esse entendimento, todavia não posso acolher a prefacial por não constar do PAF comprovantes do alegado pagamento parcial.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO (Quanto à decadência)

Data maxima venia, embora concorde quanto à não ocorrência da alegada decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Estadual da Bahia, em relação ao exercício de 2007, divirjo da fundamentação expressada no voto da ilustre Conselheira Relatadora.

Consoante entendimento majoritário deste Colegiado, entendo que na situação objeto da lide em foco não ocorreu a dita decadência, independentemente da comprovação do pagamento arguido pelo sujeito passivo, aplicando-se ao fato o disposto no artigo 107-B do COTEB.

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 administrativo, 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 2007, e só seriam

desconstituídos, em relação a este exercício, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2013.

Assim, por este aspecto comungo do entendimento esposado em diversas outras lides pela PGE/Profis no sentido de que não ocorreu a alegada decadência, porque o lançamento de ofício agora em análise foi realizado em 26/12/2012, consoante consta no Relatório deste Acórdão.

Outro aspecto desta discussão 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 expõe 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, novamente com a devida vênia, entendo que 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. Assim, 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.

Quanto a possivelmente questionar-se acerca da 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”

Incialmente, 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 transcrita, 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 exercício de 2007.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 298962.0003/12-0, lavrado contra TRANSPORTADORA ITAPEMIRIM S.A. (ITAPEMIRIM CARGAS), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$7.439,04, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2014.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO EM SEPARADO
(Quanto à Fundamentação)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS