

**A. I. N°** - 108529.0401/12-1  
**AUTUADO** - FIBRIA CELULOSE S/A.  
**AUTUANTE** - GILMÁRIO MACEDO LIMA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 08.09.2014

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0174-04/14**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. É devido o pagamento do ICMS correspondente à antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização. b) MULTA. Ficando comprovada a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial, mas comprovado que efetivamente o imposto foi pago na operação de saída posterior, é cabível a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, Lei 7.014/96. Infrações subsistentes. Afastada a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 26/12/12 para exigir ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$60.086,65, em decorrência de:

Infração 1 - Recolheu a menos ICMS devido por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, no período de janeiro a novembro de 2007. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 35.713,30, acrescido de multa de 60%.

Infração 2 – “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”. Multa no valor de R\$24.373,35.

O autuado apresenta defesa (fls. 70 a 77) e, após demonstrar a tempestividade da impugnação e fazer uma síntese dos fatos, impugna a exigência fiscal quanto à totalidade da infração 1 e a parte da infração 2 ocorrida em 31/12/07, pois considera que já tinha decaído o direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2008, uma vez que foi cientificado do lançamento em janeiro de 2013.

Diz que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Afirma que a fiscalização está adstrita a limites temporais para a efetivação do lançamento de ofício, tendo em vista que as situações jurídicas não podem se perpetuar no tempo, para que não haja afronta ao princípio da segurança jurídica.

Ressalta que caso o Fisco não se manifeste no prazo de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, perecerá seu direito de efetuar o lançamento, restando tacitamente homologadas as apurações efetuadas pelo contribuinte. Para embasar seu argumento, reproduz jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Afirma que, no caso em análise, tendo em vista que o autuado efetuou recolhimentos relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2007, não poderia o Fisco exigir supostas diferenças, já que tinha expirado o prazo que dispunha para se pronunciar acerca do procedimento adotado pelo contribuinte. Diz que, portanto, é improcedente a cobrança efetuada no presente Auto de Infração quanto aos fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2008, já que os recolhimentos efetuados estavam tacitamente homologados.

Sustenta que não há como se aplicar ao caso em comento o disposto no art. 28, §1º, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), haja vista a previsão constitucional acerca da necessidade de lei complementar para regular a contagem do prazo decadencial em direito tributário. Frisa que, portanto, a contagem prevista no COTEB não pode prosperar, devendo ser aplicada o previsto no art. 150, §4º, do CTN, qual seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador do imposto. Após citar doutrina e reproduzir jurisprudência, destaca que a previsão contida no COTEB não pode ser aplicada na contagem do prazo decadencial em razão da sua flagrante inconstitucionalidade.

Ressalta que, caso este colegiado entenda pela aplicação da contagem do prazo decadencial nos termos previstos no COTEB, restará evidenciada a decadência arguida, tendo em vista que o imposto relativo a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2007 apenas poderia ser lançado até 31 de dezembro de 2012, sendo que a ciência do lançamento se deu somente em 05 de janeiro de 2013.

Ao finalizar, requer a homologação dos pagamentos efetuados e a consequente extinção dos créditos tributários correspondentes. Solicita que seja reconhecida a decadência arguida quanto à parte impugnada da autuação. Pede que as intimações acerca do presente feito sejam realizadas em nome do Dr. Marcos Rogério Lyrio Pimenta, no endereço que declina.

Às fls. 93 a 96 dos autos, constam documentos apresentados pelo autuado relativamente ao pagamento da parte do Auto de Infração reconhecida como procedente.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 98 a 103) e, após historiar os fatos, frisa que o autuado não questiona as infrações que lhe foram imputadas, porém argui a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2008.

Afirma que o art. 28, §1º, do COTEB, foi revogado pela Lei nº 4.825/89, a qual foi revogada pela Lei nº 7.014/96. Diz que, dessa forma, passa a analisar a decadência de acordo com o Código Tributário Nacional.

Sustenta que, nos termos do art. 173, I, do CTN, para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2007 a fiscalização tinha cinco anos para constituir o crédito tributário, contados a partir do dia 01 de janeiro de 2008, operando a decadência a partir de 01 de janeiro de 2013.

Menciona que, em 27 de dezembro de 2012, enviou e-mail para funcionários do autuado, comunicando o encerramento da ação fiscal e solicitando que fosse informado a quem deveria ser encaminhado o resultado da fiscalização. Diz que, em 28 de dezembro de 2012, a Sra. Zélia Rodrigues solicitou que o resultado da fiscalização fosse enviado para o endereço em São Paulo. Frisa que todo o contato com o autuado foi realizado por meio de e-mail, uma vez que não havia um preposto para responder pelo contribuinte em Salvador. Afirma que, na sua análise, a ciência do resultado da ação fiscal ocorreu em 28 de dezembro de 2012, sendo que em 05 de janeiro de 2013 houve apenas o recebimento físico dos documentos. Conclui que, dessa forma, não houve a perda do direito de constituição do crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos no exercício de 2007. Discorre sobre o lançamento por homologação e, em seguida, diz que se não houve pagamento ou se o pagamento foi a menos, a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 173, I, do CTN.

Ao concluir seu arrazoado, o autuante sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Constam às fls. 122 a 124 dos autos, extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referente à parte do Auto de Infração reconhecida como procedente.

Em 30/07/14, o autuado protocolou a petição de fls. 127 a 134, na qual se pronuncia a respeito do resultado da informação fiscal.

Nesse pronunciamento, inicialmente, o autuado faz uma síntese dos fatos e, em seguida, reitera que a autuação não procede em relação à totalidade da infração 1 e a uma parte da infração 2, tendo em vista que já tinha operado a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2008.

Após repetir argumentos já trazidos na defesa e constantes deste relatório, o autuado frisa que no caso de eventual aplicação do disposto no art. 173, I, do CTN, considerando-se o primeiro dia do exercício seguinte, o prazo decadencial restaria findo em 01/01/13, uma vez que a comunicação da lavratura do Auto de Infração somente ocorreu em 05/01/13.

Sustenta que a lavratura de Auto de Infração constitui ato administrativo formal, do qual se dá ciência ao contribuinte para que seja realizado o pagamento do crédito tributário ou que apresente a competente impugnação. Menciona que a legislação baiana assegura os elementos e condições em que se processam a intimação do contribuinte, conforme disposto no art. 108 do RPAF/99, cujo teor transcreveu. Ressalta que, nos termos do disposto nesse transcrito artigo, a intimação mediante correio eletrônico foge da previsão legal, diferentemente do que afirmou o autuante na informação fiscal.

Reitera que, portanto, são improcedentes todas as cobranças referentes a fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2008. Repete que a contagem do prazo decadencial, no caso em tela, não se faz nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN, já que não ocorreu fraude ou simulação e o contribuinte recolheu todo o imposto que entendia devido.

Prosseguindo, repisa argumentos trazidos na defesa e, ao final, solicita que seja reconhecida a decadência arguida e a homologação dos valores já recolhidos.

## VOTO

Trata o presente Auto de Infração de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial (infração 1) e de falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial, sendo, porém, o imposto recolhido na operação de saída posterior (infração 2).

Conforme já relatado, a infração 1 trata de fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2007, ao passo que a infração 2 abarca o período de dezembro de 2007 a janeiro de 2010.

O autuado não nega o cometimento das infrações que lhe foram imputadas, porém sustenta que já havia se operado a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2008, pois a contagem do prazo decadencial deve ser feita de acordo com o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN. Destaca que, como só foi notificado acerca do lançamento em 05 de janeiro de 2013, mesmo contando o prazo nos termos do art. 173, I, do CTN, estaria operada a decadência.

Apesar dos abalizados argumentos trazidos na defesa, o posicionamento dominante neste CONSEF é no sentido de que o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Esse posicionamento está baseado no entendimento de que a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no §4º do art. 150 do CTN – *se a lei não fixar prazo* – estabeleceu que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 107-A, inc. I, da Lei nº 3.956/81 - Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB).

O autuado frisa que o COTEB não poderia legislar sobre decadência em direito tributário, uma vez que tal matéria é reservada à lei complementar federal. Apesar de muito pertinente esse argumento, não há como se acolher essa tese defensiva, tendo em vista que nos termos do art. 125, inc. I, do COTEB, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Quanto ao fato de o autuado só ter sido notificado acerca do lançamento em 05/01/13, alinho-me ao entendimento que vem sendo adotado neste Conselho de Fazenda, segundo o qual é com a lavratura do Auto de Infração que fica constituído o crédito tributário, servindo a notificação para cientificar o sujeito passivo acerca da exigência fiscal.

Nos termos do art. 142 do CTN, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante o lançamento de ofício. A constituição do crédito tributário mediante o lançamento é fruto do poder de império do Estado, sendo irrelevante a data da notificação do

sujeito passivo, para que seja o lançamento considerado perfeito e acabado. Dessa forma, o lançamento de ofício possui efeito declaratório positivo, anunciando a existência de uma obrigação do contribuinte para com o fisco. Lavrado o Auto de Infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo, sendo que a exigibilidade do crédito tributário ficará condicionada ao conhecimento por parte do autuado.

No que tange aos pagamentos supostamente antecipados pelo autuado, ressalto que os valores exigidos no Auto de Infração em comento não foram objeto de qualquer pagamento antecipado e, portanto, não há o que se falar em homologação de valores que não foram recolhidos. Esse entendimento é corroborado inclusive pela jurisprudência do STJ citada na defesa.

Em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2007, a Fazenda Pública Estadual tinha até 31/12/12 para efetuar o lançamento de ofício. Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/12, não tinha ainda ocorrido a decadência arguida. Afasto, portanto, a preliminar de decadência.

Quanto à questão das intimações via "e-mail", ressalto que a validade ou não dessas intimações não se mostra capaz de elidir a autuação, pois, uma vez lavrado o Auto de Infração, já está constituído o crédito tributário.

Tendo em vista que o autuado se limitou a arguir a decadência, a qual foi afastada, a infração 1 subsiste em sua totalidade, pois está demonstrado nos autos a aquisição interestadual de mercadorias destinadas à comercialização, situação que enseja a cobrança do ICMS devido por antecipação parcial, o qual foi recolhido a menos pelo autuado.

Por seu turno, a infração 2 também é subsistente, uma vez que restou comprovada a falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, tendo sido as mercadorias tributadas normalmente na operação de saída, situação que deve ser aplicada a multa prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

No que tange à solicitação para que as intimações acerca do presente feito sejam realizadas em nome do Dr. Marcos Rogério Lyrio Pimenta, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém ressalto que o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF-BA/99.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108529.0401/12-1**, lavrado contra **FIBRIA CELULOSE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 35.713,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$24.373,35**, prevista no inciso II, "d" e §1º IX, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO – JULGADOR