

**PROCESSO** - A. I. N° 206892.9051/11-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CASA DEZ COMÉRCIO LTDA.  
**RECORRIDOS** - CASA DEZ COMÉRCIO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0115-01/14  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**INTERNET** - 16/03/2015

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0035-11/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. CRÉDITOS FICTÍCIOS NA DMA. Comprovado nos autos que houve erro na transposição do saldo credor, implicando na alteração dos valores apurados no conta corrente fiscal, o que descaracteriza a acusação. Incerteza na constituição da base de cálculo. Mantida a Decisão de nulidade. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. b) DIFERENÇAS TANTO DE ENTRADAS QUANTO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LANÇADO O IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR VALOR, A DAS SAÍDAS. Documentos juntados aos autos comprovam inconsistências de dados contidos nos arquivos magnéticos utilizados no levantamento fiscal. Necessidade de correção de dados para constituir a base de cálculo original. Lançamento nulo por falta de certeza e liquidez. Mantida à Decisão. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Comprovado que as operações não se submetem ao regime de substituição tributária (cancelada, venda a não contribuinte e de mercadoria não enquadradas no regime de substituição tributária). Lançamento indevido. Mantida a Decisão. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Aplicado indevidamente alíquotas em operações que não tem destaque do imposto (art. 409, § 3º, do RICMS/97); com percentual de 27% ao invés de 17% e de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada. Infração improcedente. Mantida a Decisão. 5. BENEFÍCIOS FISCAIS. DECRETO N° 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO. Aplicado redução de base de cálculo sem ter firmado Termo de Acordo com o fisco baiano para fazer jus ao benefício. Inaplicabilidade retroativa de Termo de Acordo assinado em período anterior ao fiscalizado. Mantida a Decisão pela procedência da infração. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. Não comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação parcial. Mantida a Decisão. 7. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE

ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. Não apresentado qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão pela procedência parcial da infração. Rejeitada a preliminar de mérito de decadência. Decisão por maioria. Indeferido o pedido de realização de perícia ou diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal em razão de ter desonerado parte do débito relativo às infrações 1, 2, 3, 6, 7 e 12, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, com vistas ao reexame da Decisão proferida e de Recurso Voluntário interposto, nos termos do art. 169, I, “b”, tudo do RPAF/BA, com vistas a reforma da Decisão em relação às de nºs 9, 10 e 12.

O Auto de Infração lavrado em 30/09/11 acusa o cometimento de doze infrações totalizando valor de R\$745.174,63 sendo que são objeto dos Recursos as seguintes:

1. *Falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios – o contribuinte registrava as operações no livro próprio, porém escriturava créditos fictícios no [na] DMA -R\$ 162.061,74, com multa de 50%;*
2. *Falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o registro na sua escrita, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2006) - R\$3.640,14. Multa de 70%;*
3. *Falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas”, fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas - R\$1.875,30, com multa de 70%;*
6. *Falta de retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado -R\$823,92, multa de 60%;*
7. *Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas - R\$3.742,71, com multa de 60%;*
9. *Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo - R\$252.350,26, com multa de 60%;*
10. *Falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização - R\$ 227.437,71, com multa de 60%;*
12. *Falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias relativas a operações sujeitas a tributação, sendo aplicada multa equivalente a 10% do valor comercial das entradas não escrituradas - de R\$ 68.047,71.*

Na Decisão proferida (fls. 991/1014), a 1<sup>a</sup> JJF inicialmente afastou a preliminar de nulidade suscitada sob alegação de fragilidade dos lançamentos, embasado em demonstrativos inseguros e imprecisos, implicando falta de certeza e liquidez e cerceamento do direito de defesa, fundamentando que mesmo reconhecendo a existência de erros e imprecisões, a empresa apresentou defesa e através de diligência, parte dos vícios foram sanados.

Não acolheu a preliminar de mérito de decadência relativo às infrações 1, 5, 6, 9, 10 e 12, relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a setembro/06, por entender que o prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 107-A do COTEB/BA, em consonância com o disposto no art. 173 do CTN.

No mérito, com relação às infrações objeto dos Recursos, apreciou que:

No item 1º, a acusação é de que houve falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Há um adendo informando que o contribuinte registrava as operações no livro próprio, porém escriturava créditos fictícios na DMA.

O autuado alega que o fiscal se equivocou ao considerar que os créditos seriam fictícios, pois em dezembro de 2005 possuía no seu resumo da apuração, conforme documento anexo, um saldo credor a transportar para o período seguinte no valor de R\$ 336.237,05, mas, ao fazer o registro desse crédito no período subsequente, a contabilidade da empresa, por equívoco, não o fez na totalidade no mês de janeiro de 2006, mas sim de forma parcelada durante os meses subsequentes.

Ao prestar a informação fiscal, o autuante contrapôs que foi considerado o saldo credor existente em dezembro de 2005 e transferido para janeiro de 2006 no valor de R\$ 126.357,85 (fl. 386), sendo que o valor indicado na defesa não corresponde à justificativa apresentada. Aduz que outros créditos não devidamente comprovados com a documentação de origem não foram realmente considerados. Conclui dizendo que para o autuado elidir a ação fiscal basta apresentar a documentação que dê suporte a qualquer crédito porventura não considerado.

Nota que há um descompasso entre o cerne da acusação fiscal e os fatos reais. A acusação é de que se trata de imposto lançado e não recolhido: “Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”. Mas, lendo-se a defesa e o que disse o fiscal na informação, fica patente que não se trata de imposto lançado e não recolhido. A questão seria relativa à glosa de crédito fiscal.

O autuado provou que o saldo credor de dezembro de 2005 a transportar para o mês seguinte era de R\$ 336.237,05 (fl. 740), porém ao registrar aquele saldo no mês de janeiro de 2006 só registrou R\$ 126.357,85 (fl. 386).

Na informação fiscal foi dito que “outros créditos não devidamente comprovados com a documentação de origem, de fato não foram considerados”, porém não é dito quais seriam esses “outros créditos” que deixaram de ser considerados.

Ora, a rigor, a acusação fiscal é de imposto lançado e não recolhido. Pelos elementos constantes às fls. 385/414, nos meses de janeiro a julho de 2006 o contribuinte tinha saldos credores na apuração do imposto. De acordo com a peça à fl. 1 e os instrumentos às fls. 415/432 e 610/657, os valores lançados no Auto começam a partir de agosto de 2006. Isso significa que teria de ser feita a reconstituição da conta corrente fiscal desde dezembro de 2005.

Em face disso, o lançamento do item 1º é nulo, não só por mudança no fulcro da autuação, mas também por falta de certeza e liquidez. Tomo por fundamento o art. 18, IV, “a”, do RPAF. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O item 2º diz respeito a falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o registro na sua escrita, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2006).

O contribuinte alegou que:

a) a base de cálculo é de R\$ 13.481,98, e não de R\$ 21.412,52, como foi lançado no Auto;

b) diversas Notas Fiscais também foram lançadas com equívoco, e dá exemplos:

- a Nota Fiscal 7586 (saídas), na qual constam 2 unidades de conhaque Domecq, e não 4 unidades, como foi lançado no demonstrativo;
- a Nota Fiscal 21962 (entrada), que é relativa avodka Smirnoff Ice, mas no demonstrativo foi indicado produto distinto – champanhe VeuveClicquot;
- a Nota Fiscal 15749 (entrada), que se refere avodka Smirnoff, mas no demonstrativo foi indicado produto distinto – vinho Malbec Shiraz 750;
- essa mesma Nota Fiscal 15749 foi mais adiante lançada em duplicidade com novo equívoco quanto ao tipo de mercadoria, lançando como se fosse champanhe VeuveClicquot.

O fiscal, na informação, ignorou por completo essas questões suscitadas pela defesa.

Tendo em vista que a informação fiscal não foi prestada na forma prevista no § 6º do art. 127 do RPAF, foi determinada diligência para que fosse prestada nova informação, abordando os aspectos assinalados pela defesa.

A autoridade fiscal informou então que concorda com a alegação do contribuinte de que a base de cálculo é de R\$ 13.481,98, e portanto o imposto a ser lançado é de R\$ 2.291,93. Não explica, porém, por qual razão alterou

a base de cálculo: não declina o tipo de erro que teria cometido, e não apresenta nenhum demonstrativo (fls. 961/965). Quanto às Notas Fiscais 7586, 21962 e 15479 e à de numeração “gêmea”, 15479, informa que elas foram obtidas nos arquivos magnéticos do próprio contribuinte, e como a defesa não indicou o “impacto financeiro” sobre o levantamento quantitativo, não é possível proceder-se a modificações sobre aspectos não aventados na peça defensória.

O contribuinte protestou contra a insegurança e imprecisão do lançamento, observando que o autuante reconheceu que a base de cálculo indicada estava equivocada, porém com relação às Notas Fiscais 7586, 21962 e 15479 ele apenas afirmou não ser possível proceder às modificações. Chama a atenção para as provas apresentadas, tendo em vista que os documentos foram anexados à defesa. Assinala, um a um, os erros que haviam sido apontados na defesa inicial.

Ao ter vista dos autos, mais uma vez a autoridade fiscal deixou de se manifestar na forma prevista pelo § 6º do art. 127 do RPAF, limitando-se a dizer simplesmente que os questionamentos já teriam sido dirimidos na informação às fls. 961/963.

Note-se que a autoridade fiscal se omite reiteradamente quanto a aspectos questionados pelo contribuinte, porém as provas apresentadas pelo autuado são taxativas:

- na Nota Fiscal 7586, colacionada à fl. 742 constam realmente 2 unidades de conhaque Domecq, e não 4 unidades, como foi lançado no demonstrativo fiscal;
- a Nota Fiscal 21962, colacionada à fl. 743, é relativa avodka Smirnoff Ice, mas no demonstrativo fiscal foi indicado produto distinto – champanhe VeuveClicquot;
- a Nota Fiscal 15749, colacionada à fl. 744, refere-se avodka Smirnoff, mas no demonstrativo foi indicado produto distinto – vinho Malbec Shiraz 750;
- essa mesma Nota Fiscal 15749 foi lançada em duplicidade com novo equívoco quanto ao tipo de mercadoria, lançando como se fosse champanhe VeuveClicquot.

A resistência da autoridade fiscal em analisar as provas apresentadas seria solucionada mediante diligência para que fiscal estranho ao feito fizesse as vezes do autuante, porém neste caso não se justifica tal providência, em função do princípio da economia processual, haja vista o valor em discussão, e não posso eu mesmo fazer os cálculos, pois as correções implicam mudanças não só nas quantidades, mas também nos preços unitários, haja vista que os preços variam de acordo com o tipo e da marca das mercadorias. Não posso nem mesmo acatar a sugestão do autuante à fl. 962 quanto à correção da base de cálculo, de R\$ 21.412,58 para R\$ 13.481,98, pois a autoridade fiscal não anexou nenhum demonstrativo (fls. 961/965) e não explicou por qual razão estaria reduzindo a base de cálculo.

O lançamento do item 2º é nulo igualmente por falta de certeza e liquidez, haja vista o que prescreve o art. 18, IV, “a”, do RPAF. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O item 3º acusa falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas.

O contribuinte alegou que:

- a) no demonstrativo de estoque o fiscal encontrou um total de supostas omissões de saídas de R\$ 6.945,55, mas lançou no Auto o valor de R\$ 11.031,17;
- b) além disso, houve equívoco no lançamento de algumas Notas Fiscais, a exemplo da Nota Fiscal 9773 (saída), na qual constam 2 unidades da mercadoria champanhe VeuveClicquot, e não uma unidade, como consta no demonstrativo.

O fiscal, na informação, ignorou por completo essas questões suscitadas pela defesa.

Tendo em vista que a informação fiscal não foi prestada na forma prevista pelo § 6º do art. 127 do RPAF, foi determinada diligência para que fosse prestada nova informação, abordando os aspectos assinalados pela defesa.

Em resposta, o autuante disse que concorda com a defesa quanto à alegação de que no levantamento de estoque de 2007 as omissões de saídas são de R\$ 6.945,55, de modo que o imposto a ser lançado é de R\$ 1.180,74. Não explica, porém, que tipo de erro teria cometido, e não apresentou nenhum demonstrativo (fls. 961/965). Além disso, nada disse quanto à alegação de erros das Notas Fiscais, a exemplo da Nota Fiscal 9773, na qual constam 2 unidades da mercadoria champanhe VeuveClicquot, e não uma unidade, como consta no demonstrativo.

O contribuinte protestou contra a insegurança e imprecisão do lançamento, observando que o autuante reconheceu que houve erros na base de cálculo de 2007, mas o lançamento não merece confiança, uma vez que também se encontra contaminado por diversos equívocos já descritos, bem como o da Nota Fiscal 9773, anexada à defesa, na qual constam 2 unidades da mercadoria champanhe VeuveClicquot, e não uma unidade, como consta no demonstrativo.

Ao ter vista dos autos, o fiscal disse simplesmente que os questionamentos já teriam sido dirimidos na informação às fls. 961/963.

Vejo que o contribuinte alegou – e provou – que na Nota Fiscal 9773, anexada à fl. 745, constam 2 unidades da mercadoria champanhe VeuveClicquot, e não uma unidade.

A resistência da autoridade fiscal em analisar as provas apresentadas seria solucionada mediante diligência para que fiscal estranho ao feito fizesse as vezes do autuante, porém neste caso não se justifica tal providência, em função do princípio da economia processual, haja vista o valor em discussão. Como neste caso a correção a ser feita seria simples, pois não implica mudança quanto ao preço médio, mas apenas de quantidade, poderia eu mesmo fazer a correção. Ocorre que, para acrescentar uma unidade às saídas de champanhe VeuveClicquot, seria preciso saber qual o estoque considerado pela autoridade fiscal, e isto é impossível, pois, ao “cumprir” a diligência, o autuante propôs a correção do valor das omissões de saídas, de R\$ 11.031,17 para R\$ 6.945,55, sem, contudo, apresentar qualquer demonstrativo (fls. 961/965) e sem explicar por qual razão estaria reduzindo a base de cálculo. Ora, se ele reduziu o “valor” da omissão de saídas, conluiu que o fez por haver alterado as “quantidades”, e para isso teria de apresentar demonstrativo dos cálculos.

Por conseguinte, é também nulo o lançamento do item 3º, por falta de certeza e liquidez, haja vista o que prescreve o art. 18, IV, “a”, do RPAF. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

...  
A imputação do item 6º diz respeito à falta de retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O contribuinte impugnou o lançamento assinalando que:

- a) a Nota Fiscal 10989 foi cancelada;
- b) a Nota Fiscal 9957 foi emitida para não contribuinte;
- c) a Nota Fiscal 9921 foi também emitida para não contribuinte;

d) a empresa não procedeu à retenção do imposto porque nos períodos considerados as mercadorias não estavam incluídas na substituição tributária prevista no art. 353, II, 2, do RICMS. Observa que a redação originária do supracitado dispositivo, até 30.9.05, incluía os tipos de bebidas comercializados pela empresa na substituição tributária, época em que seria responsável pela retenção do imposto quando desse saída daquelas mercadorias para contribuintes dentro do Estado, porém o Decreto nº 9.547/05 alterou o RICMS, ficando na substituição tributária apenas cervejas e chopes, excluindo os demais, surtindo aquele decreto efeitos entre 1.10.05 e 31.3.09, quando foi publicado o Decreto nº 11.462/09, cujos efeitos permaneceram até 31.12.09, quando foi dada nova redação ao dispositivo regulamentar pelo Decreto nº 11.806/09, com efeitos a partir de 1.1.10. Por essas razões, conclui dizendo não restar dúvida de que as operações realizadas estão corretas, tendo agido dentro da legalidade.

Ao prestar a informação, a autoridade fiscal reporta-se à responsabilidade atribuída ao autuado na qualidade de “contribuinte solidário”. Em face dessa afirmação, foi solicitado em diligência que o autuante prestasse informação abordando os aspectos questionados pelo contribuinte e juntasse aos autos extratos do sistema INC provando que à época dos fatos os adquirentes se encontravam desabilitados.

Em resposta, o autuante informou que não pôde precisar se as vendas a contribuintes desabilitados envolvem volume ou quantidade que indiquem intuito comercial, por se tratar de bebidas, sobretudo pelos volumes e pelo valor de pouca expressão econômica. Aduz que não foi possível juntar cópias de extratos do sistema INC, tendo em vista não terem sido indicadas as inscrições para as quais se destina a solicitação da diligência.

Quanto às questões suscitadas pela defesa no tocante às Notas Fiscais 10989, 9957 e 9921, o fiscal considera que cabe ao contribuinte acostar aos autos os elementos probatórios que desejar, não sendo admissível a inversão do ônus probatório e não ser designado ao autuante a tarefa de produzir provas em favor do autuado.

Ocorre que o contribuinte havia apresentado as provas do que alegou. A cópia acostada à fl. 747 prova que a Nota Fiscal 10989 estava cancelada. Os instrumentos às fls. 748/750 demonstram que as vendas objeto das Notas Fiscais 9957 e 9921 foram feitas para não contribuinte, e as mercadorias, uísque e vodka (bebidas “quentes”), à época não estavam no regime de substituição tributária. Ao ter vista dos autos (fls. 987-988), o fiscal disse simplesmente que os questionamentos já teriam sido dirimidos na informação às fls. 961/963.

Considero que as questões teriam sido realmente esclarecidas se a informação tivesse sido prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF.

O lançamento do item 6º é manifestamente indevido.

Acusa o item 7º que teria havido recolhimento a menos de ICMS em virtude de erro na aplicação da alíquota nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O autuado alega que o levantamento contém vícios que o maculam tornando-o impreciso, incerto e ilíquido, implicando sua nulidade, nos termos do art. 18, IV, do RPAF. Reclama que:

- a) o fiscal incluiu no levantamento diversas Notas Fiscais de vendas em consignação, operações estas em que não deve haver destaque do imposto, inexistindo assim o suposto erro na aplicação da alíquota. Indica as Notas Fiscais em que ocorreu a situação assinalada. Explica que efetua regularmente operações de consignação mercantil, e somente faz o faturamento das mercadorias quando a venda a terceiro é efetuada, emitindo Nota Fiscal sem o destaque do imposto e contendo como natureza da operação “Venda” e a indicação do CFOP 5.144, entre outros, agindo em conformidade com o art. 409, § 3º, do RICMS;
- b) foram incluída no levantamento mercadoria recebida com substituição tributária (bebida energética), e houve erro na alíquota de produto alimentício, haja vista que a Nota Fiscal 13264 se refere a “molho Tabasco”, que, por se tratar de um alimento, é tributada em 17%, e não em 27%, como consta no demonstrativo, e as Notas Fiscais 12208 e 10355 referem-se à mercadoria SakéAzumaKirin, que é uma espécie de saké utilizado na culinária e não como bebida alcoólica, conforme Notas Fiscais anexas, juntamente com informativo do fabricante deste tipo de saké, diferenciando-se do saké utilizado como bebida alcoólica, de modo que a alíquota também deve ser de 17%, e não de 27%, como foi lançado no demonstrativo fiscal. Assinala que as Notas Fiscais 8112, 8213, 8364, 8374, 8432, 9421, 9515, 9516, 13326, 13457, 13622, 13639 e 13975 se referem à mercadoria FlyingHorse, que é uma bebida energética, e portanto está incluída na substituição tributária prevista no art. 353, II, item 3.5, do RICMS, não havendo por que se falar em erro na aplicação da alíquota, devendo ser excluídas do levantamento.

Considerando-se que a informação fiscal não foi prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve ser prestada abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação, uma vez que o contribuinte, na defesa, apontou com detalhes várias situações que constituiriam erros dos levantamentos fiscais, e na informação fiscal nada foi dito especificamente quanto aos erros indicados pelo autuado, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem, a fim de que a autoridade fiscal autuante prestasse nova informação, abordando os aspectos assinalados pela defesa.

Em resposta, o autuante informou que seria irrelevante a alegação de que foram incluídas Notas Fiscais de vendas em consignação, pois isso não descarta o dever de aplicar a alíquota correta. Quanto à inclusão de energéticos, disse que as alegações procedem, uma vez que eles estão incluídos no art. 353, inciso II, item 3.5, do RICMS. Disse isso simplesmente, mas, embora reconhecesse em parte ser indevido o lançamento, não refez o demonstrativo, como deveria.

O autuado protestou, reiterando o pedido de nulidade do lançamento em virtude da fragilidade da autuação, baseada em demonstrativos com diversos erros, tornando-a insegura e imprecisa. Observa que o fiscal autuante reconheceu os erros apontados na defesa, a exemplo da equivocada inclusão dos energéticos. Quanto às vendas em consignação, destaca cada Nota Fiscal, indicando a Nota correspondente na qual foi feito o destaque do imposto. Reitera que somente realiza o faturamento quando a venda a terceiro é efetivada, emitindo Nota Fiscal sem o destaque do imposto, tendo como natureza da operação “Venda” e fazendo a indicação do CFOP 5.144, entre outros, agindo em conformidade com o art. 409, § 3º, do RICMS. Ao ter vista dos autos, o fiscal disse simplesmente (fls. 987-988) que os questionamentos já teriam sido dirimidos na informação às fls. 961/963.

É impressionante o que se vê nestes autos. A autoridade fiscal se omite ao prestar a informação. Até diante de diligência determinada especificamente para que fossem analisadas as provas apresentadas pelo contribuinte, a autoridade fiscal não as aprecia, como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, e mesmo quando reconhece que errou não refaz o demonstrativo fiscal.

Este item em princípio seria nulo por falta de certeza e liquidez. Porém, diante dos elementos apresentados pelo contribuinte, concluo que está provada a total improcedência do lançamento. No tocante às operações de arrendamento mercantil, o autuado demonstrou ter agido exatamente como prevê o § 3º do art. 409 do RICMS/97. Quanto aos energéticos, trata-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, de modo que nas saídas está encerrada a fase de tributação, e por conseguinte não há alíquota a ser aplicada nas vendas. Molho Tabasco é mercadoria tributada à alíquota de 17%, e não de 27%. O mesmo ocorre com a mercadoria SakéAzumaKirin, que é utilizada na culinária, não sendo portanto bebida alcoólica, de modo que a alíquota é de 17%, e não de 27%. As Notas Fiscais encontram-se às fls. 753 a 770.

...  
O item 9º diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo. Está demonstrado que à época o contribuinte não tinha ainda firmado com o

fisco o “termo de acordo” para fruição dos benefícios previstos no Decreto 7.799/00. A assinatura do referido termo não é uma mera formalidade. Apesar de o benefício decorrer da norma legal, e não do termo de acordo, é através do termo que a autoridade fiscal competente declara que o pretendente preenche os requisitos legais para fruição do benefício. O fato de o pleito de celebração de termo de acordo ter sido indeferido três vezes significa que foi indeferido porque o contribuinte não preenchia aqueles requisitos, de modo que somente em 2011 foi que o Estado acatou o pedido formulado por diversas vezes, assinando o referido termo. Os efeitos do termo não retroagem. Está caracterizada a infração. Lançamento mantido.

Cuida o item 10 de falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização.

...

No item 12, o contribuinte é acusado de falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias relativas a operações sujeitas a tributação pelo ICMS.

O contribuinte reclamou que:

- a) no levantamento constam como não escrituradas Notas Fiscais que se encontravam devidamente registradas na escrita fiscal, e juntou cópias do Registro de Entradas e das Notas Fiscais correspondentes, relativamente aos exercícios de 2006 e 2007;
- b) a Nota Fiscal 8618 foi desconsiderada pelo autuante em virtude de o remetente ter usado o nome antigo da empresa, ao invés do nome atual, sendo a comprovação feita com os demais dados da empresa, que continuam os mesmos;
- c) a Nota Fiscal 165417 foi lançada no demonstrativo fiscal com o número errado (165717);
- d) o valor da Nota Fiscal 19980 é de R\$ 8.208,00, e o fiscal lançou no demonstrativo como sendo R\$ 16.416,00;
- e) diversas Notas Fiscais são de material de uso e consumo, e portanto não foi efetuado o registro na escrita por não se tratar de mercadoria a ser comercializada posteriormente, sendo feita a prova com a juntada das referidas Notas Fiscais e do comprovante de inscrição no CNPJ dos fornecedores, a fim de comprovar a natureza da atividade.

Ao prestar a “informação”, o fiscal autuante disse simplesmente que o contribuinte não teria apresentado qualquer elemento fático que desconstituísse a pretensão autuatória, e que o contribuinte teria se dedicado apenas a discutir “questões de direito”.

Considerando-se que a informação fiscal não foi prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve ser prestada abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação, haja vista que o contribuinte, na defesa, apontou com detalhes várias situações que constituiriam erros dos levantamentos fiscais, e na informação fiscal nada foi dito especificamente quanto aos erros indicados pelo autuado, decidiu remeter o processo em diligência à repartição de origem, a fim de que a autoridade fiscal autuante prestasse nova informação, abordando os aspectos assinalados pela defesa.

Em resposta, o autuante informou que discorda da alegação do contribuinte de que diversas Notas Fiscais não registradas são de material de uso e consumo e por isso não foi efetuado o registro, observando que o RICMS vigente à época não previa esse tipo de dispensa. Com relação às Notas Fiscais 8618, 165417 e 19980, diz que concorda com a dedução no mês de dezembro de 2006, resultando a multa de R\$ 3.340,00, aduzindo que neste caso há uma “base de cálculo estimada unicamente para fins do demonstrativo de débito”.

Dada ciência da nova informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou reiterando que na defesa havia sido suscitada a nulidade do Auto de Infração em virtude da fragilidade do lançamento, baseado em demonstrativos com diversos erros, tornando-o inseguro e impreciso. Quanto ao mérito, reclama que o fiscal corrigiu apenas o imposto do mês de dezembro de 2006, “utilizando uma base de cálculo estimada” e deixando de proceder às outras correções apontadas.

Ao ter vista dos autos, o fiscal disse simplesmente (fls. 987-988) que os questionamentos já teriam sido dirimidos na informação às fls. 961/963.

A este órgão julgador compete apenas apreciar os aspectos atinentes à lide processual contida nos autos. Este Conselho não julga conduta procedural de servidores. Há nestes autos um ponto intrigante, que se situa no limite extremo da competência deste Conselho, que consiste na indisposição da autoridade autuante em cumprir o mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve ser prestada abrangendo todos os aspectos da defesa, com fundamentação. O termo “fundamentação” indica que é dever da autoridade autuante, ao prestar a informação, abordar todas as questões suscitadas pela defesa, inclusive as provas. O fiscal autuante tem um compromisso com o lançamento por ele efetuado. O que é interesse legítimo do Estado deve ser defendido sem qualquer transigência, em função do princípio da vinculação. Por outro lado, o que não é devido não pode ser cobrado do contribuinte, em face dos princípios da estrita legalidade e da moralidade.

No caso deste item 12, o contribuinte juntou cópias das Notas Fiscais e cópias do Registro de Entradas, para

*provar que parte dos documentos objeto da autuação se encontrava escriturada. Essas provas teriam de ser analisadas, para confirmar ou negar a alegação da defesa. O interesse do Estado é no sentido de que seja cobrado apenas o que for devido. Quando se cobra o que não é devido, tal conduta não atende ao interesse do Estado.*

*Neste caso, dentre as inúmeras Notas Fiscais que o contribuinte provou estarem escrituradas no Registro de Entradas, o autuante apenas acatou três notas (fl. 963), dizendo que elas seriam referentes a dezembro de 2006 – Notas Fiscais 8618, 165417 (lançada no demonstrativo fiscal como 165717) e 19980 (base de cálculo errada no demonstrativo fiscal). Ocorre que a Nota Fiscal 8618 não é de dezembro de 2006, e sim de janeiro de 2007, conforme demonstrativo fiscal à fl. 219. Já no caso da Nota Fiscal 165417 (lançada no demonstrativo como 165717), ela não é de dezembro de 2006, como afirma o autuante, e sim de junho de 2007, conforme demonstrativo fiscal às fls. 221-222.*

*Com base nos demonstrativos fiscais às fls. 210/226, e em face das cópias das Notas Fiscais e do Registro de Entradas apresentadas pelo contribuinte às fls. 772/829, faço a seguir as indicações da comprovação do registro de parte das Notas Fiscais objeto da multa do item 12, cujos valores devem ser excluídos da autuação, e indico os valores remanescentes das multas em cada mês:*

<i>Janeiro de 2006 – multa: R\$ 1.746,58 (fl. 210). Feita prova de que estão registradas as seguintes Notas:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
17983	R\$ 101,83	R\$ 10,18	FL. 793
18087	R\$ 203,66	R\$ 20,37	FL. 794
18213	R\$ 13.280,00	R\$ 1.328,00	Fl. 794
92136	R\$1.348,92	R\$134,89	Fl. 796
<i>Soma</i>		R\$ 1.493,44	
<i>Multa remanescente: R\$ 1.746,58 – R\$ 1.493,44 = R\$ 253,14</i>			

<i>Fevereiro de 2006 – multa: R\$ 112,65 (fls. 210/212). Feita prova de que estão registradas as seguintes Notas:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
2962	R\$47,22	R\$ 4,72	FL. 795
21962	R\$960,00	R\$96,00	FL. 795
<i>Soma</i>		R\$ 100,72	
<i>Multa remanescente: R\$ 112,65 – R\$ 100,72 = R\$ 11,93</i>			

<i>Março de 2006 – multa: R\$ 1.442,00 (fl. 212). Feita prova de que estão registradas as seguintes Notas:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
344	R\$ 188,96	R\$18,90	FL. 798
379	R\$5.982,20	R\$ 598,22	FL. 798
<i>Soma</i>		R\$ 617,12	
<i>Multa remanescente: R\$ 1.442,00 – R\$ 617,12 = R\$ 824,88</i>			

<i>Abril de 2006 – multa: R\$ 794,93 (fls. 212-213). Não houve alteração</i>
<i>Maio de 2006 – multa: R\$ 6.629,06 (fl. 213). Não houve alteração</i>

<i>Junho de 2006 – multa: R\$ 1.327,83 (fls. 213-214). Feita prova de que está registrada a seguinte Nota:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
1763	R\$ 11.394,33	R\$ 1.139,43	FL. 807
<i>Multa remanescente: R\$ 1.327,83 – R\$ 1.139,43 = R\$ 188,40</i>			

<i>Julho de 2006 – multa: R\$ 530,24 (fl. 214). Feita prova de que está registrada a seguinte Nota:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
95393	R\$ 591,00	R\$59,10	FL. 811
<i>Multa remanescente: R\$ 530,24 – R\$ 59,10 = R\$ 471,14</i>			

<i>Agosto de 2006 – multa: R\$ 10.983,45 (fls. 214-215). Feita prova de que estão registradas as seguintes Notas:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
95818	R\$ 716,70	R\$ 71,67	FL. 814
38586	R\$3.134,90	R\$313,49	Fl. 815
54178	R\$ 68.854,80	R\$ 6.885,48	Fl. 816
11	R\$ 451,20	R\$ 45,12	Fl. 815
14	R\$9.132,00	R\$913,20	Fl. 816
<i>Soma</i>		R\$ 8.228,96	
<i>Multa remanescente: R\$ 10.983,45 – R\$ 8.228,96 = R\$ 2.754,49</i>			

<i>Setembro de 2006 – multa: R\$ 4.281,60 (fl. 215). Feita prova de que estão registradas as seguintes Notas:</i>			
NOTA FISCAL	VALOR	MULTA	REGISTRO DE ENTRADAS
30656	R\$ 4.560,00	R\$ 456,00	FL. 817
167649	R\$796,32	R\$79,63	Fl. 818
3056	R\$ 5.520,00	R\$ 552,00	Fl. 817
3057	R\$ 5.520,00	R\$ 552,00	Fl. 817

<i>Soma</i>	<i>R\$ 1.639,63</i>	
<i>Multa remanescente: R\$ 4.281,60 – R\$ 1.639,63 = R\$ 2.641,97</i>		

*Outubro de 2006 – multa: R\$ 97,60 (fls. 215-216 e fl. 5). Não houve alteração*

<i>Novembro de 2006 – multa: R\$ 715,66 (fls. 216 e fl. 5). Feita prova de que está registrada a seguinte Nota:</i>			
<i>NOTA FISCAL</i>	<i>VALOR</i>	<i>MULTA</i>	<i>REGISTRO DE ENTRADAS</i>
288102	R\$ 1.195,50	R\$119,55	FL. 824
<i>Multa remanescente: R\$ 715,66 – R\$ 119,55 = R\$ 596,11</i>			

<i>Dezembro de 2006 – multa: R\$ 7.648,66 (fls. 216-217 e fl. 5). Feita prova do registrado das seguintes Notas:</i>			
<i>NOTA FISCAL</i>	<i>VALOR</i>	<i>MULTA</i>	<i>REGISTRO DE ENTRADAS</i>
34650	R\$ 5.167,58	R\$516,76	FL. 828
387776	R\$ 7.489,39	R\$748,94	Fl.. 827
19980	R\$ 8.208,00	R\$820,80	Fl. 888 (valor da NF)
	<i>Soma</i>	<i>R\$ 2.086,50</i>	
<i>Multa remanescente: R\$ 7.648,66 – R\$ 2.086,50 = R\$ 5.562,16</i>			

<i>Janeiro de 2007 – multa: R\$ 755,58 (fl. 219). Reconhecido pelo autuante que deve ser excluída a Nota Fiscal 8618 (fl. 963)</i>			
<i>NOTA FISCAL</i>	<i>VALOR</i>	<i>MULTA</i>	<i>REGISTRO DE ENTRADAS</i>
8618	R\$ 349,00	R\$34,90	<i>Nome antigo da Casa Dez – fl. 886</i>

<i>Fevereiro de 2007 – multa: R\$ 5.446,30 (fls. 219-220). Não houve alteração</i>
<i>Março de 2007 – multa: R\$ 4.802,26 (fl. 220). Não houve alteração</i>
<i>Abril de 2007 – multa: R\$ 363,46 (fls. 220-221 e fl. 6). Não houve alteração</i>
<i>Maio de 2007 – multa: R\$ 1.147,01 (fl. 221). Não houve alteração</i>

<i>Junho de 2007 – multa: R\$ 8.266,64 (fl. 221-222). Reconhecido pelo autuante que deve ser excluída a Nota Fiscal 165417 (fl. 963 – NF à fl. 887).</i>			
<i>NOTA FISCAL</i>	<i>VALOR</i>	<i>MULTA</i>	<i>REGISTRO DE ENTRADAS</i>
165417	R\$ 8.587,44	R\$858,74	<i>Lançada no demonstr. como 165717</i>

<i>Julho de 2007 – multa: R\$ 1.623,96 (fls. 222-223). Não houve alteração</i>
<i>Agosto de 2007 – multa: R\$ 2.212,90 (fls. 223-224). Não houve alteração</i>
<i>Setembro de 2007 – multa: R\$ 2.003,13 (fl. 224). Não houve alteração</i>
<i>Outubro de 2007 – multa: R\$ 805,72 (fls. 224-225). Não houve alteração</i>
<i>Novembro de 2007 – multa: R\$ 1.912,39 (fl. 225). Não houve alteração</i>
<i>Dezembro de 2007 – multa: R\$ 2.398,10 (fls. 225-226). Não houve alteração</i>

Total das multas remanescentes do item 12: R\$ 51.669,62.

Dentre as Notas Fiscais remanescentes, existem Notas que o contribuinte alega que se trata de aquisições de material de uso e consumo, e foi por isso que elas não foram escrituradas, já que as mercadorias não seriam comercializadas posteriormente.

Nesse sentido, cumpre observar que a multa prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 diz respeito a todo “bem, mercadoria ou serviço” cuja entrada ou utilização não seja registrada na escrita fiscal, de modo que a aplicação da multa não se restringe apenas à falta de registro de “mercadorias” em sentido estrito, haja vista o emprego da palavra “bem”.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 1ª JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 1029 a 1051). Inicialmente comenta a autuação, reconhecimento e pagamento dos valores exigidos nas infrações 4, 7 e 8, julgamento pela nulidade das infrações 1, 2 e 3 e improcedência das 6 e 7 e redução do débito da infração 12.

Requer reformada Decisão no que tange às infrações 9, 10, 11 e 12, pela sua improcedência.

Reitera a preliminar da nulidade do Auto de Infração que não foi acolhida pela JJF, dado a fragilidade do lançamento efetivado com base em demonstrativos com erros, inseguros e imprecisos, implicando falta de certeza e liquidez e cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAFc/c os arts. 28, § 4º, e 39, III e IV do mesmo Regulamento.

Ressalta que a manutenção do lançamento com os vícios assinalados, importa em nulidade da inscrição em Dívida Ativa ante a inexistência de liquidez e certeza ao teor do art. 202, III, do CTN.

Reitera, também, a preliminar de mérito da decadência, relativo aos créditos lançados nas infrações 1, 5, 6, 9, 10 e 12, no que se refere a fatos geradores de janeiro a setembro de 2006, considerando a intimação em 19/10/11, portanto, 5 anos após a ocorrência dos fatos geradores, à luz do disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Transcreve diversas decisões de julgados pelo STJ e Conselho de Contribuintes (RESP. 169.246/SP; Recurso 156.626, Ac. n.º 102-48802/07 do Conselho de Contribuintes), para reforçar o seu entendimento de que nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Destaca o preceito normativo inserto no § 4º, do art. 150, do CTN, que trata de regras de contagem de prazo decadencial de impostos lançados por homologação e que não se aplica o disposto no art. 173, I do CTN, por não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação.

No mérito, com relação à infração 9, julgada Procedente, afirma que exerce atividade de comércio atacadista de bebidas, fazendo jus ao benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, porém, por três vezes peticionou à SEFAZ solicitação de assinatura do Termo de Acordo, que foram indeferidos, “sem a menor justificativa plausível”, vez que atendia a todos os requisitos legais, só vindo a ser assinado em 2011.

Afirma que o Termo de Acordo é “uma mera formalidade” e não tendo dado causa à demora na concessão do benefício fiscal, não pode sofrer o ônus dos prejuízos, visto que o mesmo é aplicável aos demais contribuintes atacadistas. Diz que não concorda com o fundamento de que seus efeitos não podem retroagir, ferindo o Princípio da Isonomia Tributária (art. 150, II da CF).

Discorre sobre os atos constitutivos com efeitos apenas para o futuro e dos atos declaratórios com efeitos retroativos, ao teor do disposto no art. 179 do CTN. Destaca o conteúdo da Súmula nº 544 do STF, que trata de “*Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas*”. Requer o reconhecimento do benefício do Decreto nº 7.799/00 por entender constituir ato declaratório, cujo efeito deve ser retroativo e improcedente à infração 9.

No tocante às infrações 10 e 11, afirma que ao deixar de recolher o ICMS antecipação parcial, não causou qualquer prejuízo ao erário ao recolher o imposto normal quando da saída das mercadorias e também não ter utilizado o crédito fiscal correspondente.

Transcreve o art. 155, §2º da CF e afirma que em se tratando de aquisições de mercadorias para revenda, não se tratando da hipótese prevista nos incisos VII e VIII, referente a consumidores finais das mercadorias. Pondera que a antecipação parcial é ilegal, haja vista a falta de previsão legal, sendo assim, o Auto de Infração deve ser anulado, referente à antecipação parcial.

Relativamente à infração 12, argumenta que mesmo que tenha sido reduzido o valor original para R\$51.669,62, a infração é nula face à falta de esclarecimentos por parte do autuante, o que conduziria a conversão do processo em diligência, ou perícia fiscal diante dos documentos fiscais por amostragem juntados ao processo, porém a JJF preferiu não acolher seus argumentos e reconheceu parte da infração, sem oportunizar uma diligência mais completa.

Discorre sobre o processo administrativo fiscal, a busca da verdade material, e, diante da ausência de demonstrativos que são meios de prova essenciais à materialidade da infração suscitada, a mesma deve ser anulada ao teor do disposto no art. 39, VI e art. 41, I e II, tudo do RPAF/99.

Transcreve texto de doutrinadores acerca da verdade material e afirma que o julgador, deve exaustivamente pesquisar se, de fato, ocorreu à hipótese abstrata prevista na norma, produzindo provas a favor do contribuinte, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

Reitera o pedido de realização de perícia para dirimir e “*confrontar os cálculos apresentados, posto que, há divergência*” e caso assim não entenda, que seja realizada diligência fiscal.

Invoca a seu favor o princípio da boa-fé objetiva, figura jurídica importante aplicada nos processos administrativos fiscais, ao teor dos artigos 113, 187 e 442 do Código Civil.

Pede que reconhecendo inexistir fraude, dolo ou simulação e perseguindo o sentido extensivo conferido pelas cláusulas gerais da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito federal e dos art. 158 e 159 do RPAF/BA, requer que as multas aplicadas sejam reduzidas.

O recorrente juntou petição solicitando emissão de DAEs para pagamento dos valores exigidos nas infrações 4, 5 e 8 (fls. 1056/1066).

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 1068 a 1073 inicialmente comenta as infrações objeto do Recurso, argumentos apresentados e diz que com relação a decadência (infrações 1, 5, 6, 9, 10 e 12), segue o posicionamento assente no CONSEF de que o marco temporal final para a constituição dos créditos tributários é o exercício seguintes nos termos do art. 107-A do COTEB.

Quanto à infração 9, diz que os benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia o Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/00 constitui um ato administrativo declaratório quanto ao preenchimento dos requisitos legais necessário a fruição dos benefícios, condição que o contribuinte não preenchia à época do pedido formulado.

Cita as decisões contidas na Apelação Civil 70061773164 e Resp1150356, enfatizando que decorre de não cumprimento de isenção condicional e falta de preenchimento de condições.

Com relação às infrações 10 e 11, refuta a tese de que não causou prejuízo ao Erário, visto que segundo o princípio da não cumulatividade o crédito fiscal só existe se houver pagamento do imposto e o pagamento no momento da saída não exime da imputação de multa que pode ser reduzida pelo CONSEF.

Quanto ao pedido da nulidade da infração 12, entende não ser cabível diante do conjunto de provas necessárias ao exercício do princípio do livre convencimento. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, face à desoneração dos valores exigidos no lançamento relativo às infrações 1, 2, 3, 6,7 e 12.

Quanto à infração 1, que exige ICMS relativo a falta de recolhimento nos prazos regulamentares, escrituradas nos livros fiscais próprios em razão de escrituração de créditos fictícios na DMA.

Na Decisão ora recorrida, a JJF acolheu o argumento defensivo de que em dezembro de 2005 possuía um saldo credor de R\$336.237,05 e, por equívoco, transferiu para o mês seguinte o valor de R\$ 126.357,85 (fl. 386). Concluiu que a acusação fiscal não corresponde aos fatos reais.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que no mês de dezembro/05, o saldo era credor de R\$ 336.237,05 (fl. 740), porém foi transportado para o mês de janeiro/06 o valor de R\$126.357,85 (fl. 386).

Pelo exposto, concluo que está correta a fundamentação da JJF de que não restou comprovado a acusação fiscal de imposto lançado e não recolhido, visto que se feita a reconstituição da conta corrente fiscal desde dezembro de 2005, os saldos apurados no período autuado seriam credores e não devedores. Consequentemente Nula a infração, tanto pela mudança de fulcro da autuação, como pela falta de certeza e liquidez ao teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF.

No tocante à infração 2, que acusa falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais, apurado em levantamento quantitativo de estoque (2006), a Decisão de primeira instância fundamentou que os documentos juntados com a defesa comprovam lançamentos de produtos com indicação de outro; em duplicidade e que não corresponde ao produto indicado na nota fiscal, totalizando R\$3.640,41.

Pela análise dos documentos fiscais juntados ao processo, confrontado com os demonstrativos elaborados pela fiscalização, constato que as Notas Fiscais de números:

- 7586 (fl. 742) indica 2 unid de conhaque Domecq, enquanto o demonstrativo à fl. 47 indica 4;

- 21962 (fl. 743) consigna Vodka Smirnoff Ice e demonstrativo à fl. 32 indica Champanhe VeuveC;  
- 15749 (fl. 744) registra Vodka Smirnoff, já o demonstrativo à fl. 32 indica vinho Malbec Shiraz 750;

- 15749 foi lançada no demonstrativo à fl. 32 como Vinho Balbi Malbec Shiraz, enquanto a nota fiscal à fl. 744 consigna os produtos Vodka Smirnoff Ice Lt 350 ml e Ice Black Lt 350 ml.

Pelo exposto, tendo o autuante contestado que efetuou o levantamento com base nos dados constantes do arquivo magnético entregue pelo contribuinte, restou comprovado que o arquivo continha inconsistências e não corresponde as mercadorias e quantidades constantes dos documentos fiscais. Neste caso, caberia a fiscalização intimar para corrigir as inconsistências dos arquivos magnéticos e aplicar multa se não corrigido ou se corrigido, aplicar o roteiro de auditoria de estoques pertinente.

Como esses procedimentos não foram adotados como determina o Regulamento do ICMS/BA, considero correta a Decisão proferida pela primeira instância de que o lançamento é nulo por falta de certeza e liquidez, nos termos do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF.

A infração 3 acusa falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurado mediante levantamento quantitativo de estoques (2007), com valor de R\$1.875,30.

Da mesma forma que ocorreu na infração 2, o sujeito passivo juntou cópia da Nota Fiscal nº 9773 (fl. 745), na qual constam 2 unid. de Champanhe Veuve Clicquot, enquanto o demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 62 indica saída de uma unidade.

Assim sendo, é cabível a mesma apreciação da infração 2, ou seja, há inconsistência no arquivo magnético que não foi identificada pela fiscalização o que demonstra falta de certeza e liquidez da infração, nos termos do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF. Portanto, não merece reparo a Decisão da primeira instância com relação à infração 3.

Quanto à infração 6, que acusa falta de retenção de ICMS (substituição), relativo à vendas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de R\$823,92 (fls. 69 a 75), verifico que a JJF fundamentou a Decisão de que os documentos juntados ao processo comprovam vendas destinadas a não contribuintes e de bebidas quentes que no período fiscalizado não estava enquadrada no regime de substituição tributária.

Pela análise dos documentos juntados ao processo constata que a Nota Fiscal nº 10989 juntada à fl. 747 foi cancelada e está relacionada no demonstrativo à fl. 79; a Nota Fiscal nº 9957 (fl. 751) foi emitida para não contribuinte (fl. 748) assim como a Nota Fiscal nº 9921 (fl. 747).

Também, que o Decreto nº 9.547/05 alterou o RICMS, ficando enquadrado na substituição tributária apenas cervejas e chopes, no período de 01/10/05 a 31/09, quando foi publicado o Decreto nº 11.462/09. Portanto, as bebidas quentes (Whisk) não estavam enquadrados no regime de substituição tributária no período fiscalizado (2006/2007) e não ficou comprovado que se trata de vendas a contribuintes desabilitados, fato perquirido em diligência fiscal, o que implicaria em exigência do ICMS-ST devido por responsabilidade solidária.

Pelo exposto, considero correta a Decisão pela improcedência da infração 6.

A infração 7 acusa recolhimento efetuado a menos de ICMS em virtude de erro na aplicação da alíquota, totalizando R\$3.742,71, conforme demonstrativos às fls. 81 a 86. A Decisão da primeira instância fundamentou a Decisão afirmando que a exigência fiscal relaciona produtos que não se caracterizam como bebidas alcoólicas, cuja alíquota é de 17% e não de 27%; vendas em consignação em que não há destaque do imposto (art. 409, §3º do RICMS/97) e também, que foram incluídos produtos que são enquadrados no regime de substituição tributária, cuja operação de saída já tinha a fase de tributação encerrada.

Observo que a JJF tomou como base os documentos acostados às fls. 753 a 770, apreciando que bebida energética já tinha a fase de tributação encerrada; houve erro na alíquota de produto alimentício (molho Tabasco) que é tributado em 17%, e não em 27%; Saké Azuma Kirin, que é

utilizado na culinária e não como bebida alcoólica cuja alíquota é de 17%, e não de 27%, além do produto Flying Horse que é uma bebida energética incluída no regime de substituição tributária (art. 353, II, 3.5, do RICMS).

Pelo exposto considero correta a Decisão da primeira instância pela improcedência da infração 7.

A infração 12 aplica multa de 10% sobre o valor de aquisições de mercadorias sujeitas à tributação cujas notas fiscais não foram escrituradas, totalizando R\$ 68.047,71.

Verifico que na Decisão ora recorrida, a JJF acolheu parte das notas fiscais acostadas com a defesa, que foram comprovados a regularidade na escrituração e que também, foram acatadas em parte pelo autuante na informação fiscal.

Constatou que conforme descrito no voto proferido pela 1ª JJF, parte das notas fiscais acostadas às fls. 772 a 942, foram corretamente escrituradas; foi lançado com o número errado (165417 ao invés de 165717); emitida no mês de dezembro/06 e lançada no mês de janeiro/07 (8618 e 165417).

Pelo exposto, constato que as desonerações procedidas em que resultou em redução do débito de R\$68.047,71 para R\$51.669,62 (fls. 1012 a 1014) tem como suporte provas materiais carreadas ao processo (fls. 772/829), motivo pelo qual não merece qualquer reparo a Decisão pela Procedência em Parte da infração 12, que fica mantida.

No que se refere ao Recurso Voluntário (fls. 1029 a 1051), inicialmente cabe apreciar o pedido de nulidade suscitada do Auto de Infração sob o argumento de insegurança, imprecisão dos demonstrativos, implicando em falta de certeza e liquidez e cerceamento do direito de defesa.

Verifico que todas as infrações foram descritas de forma compreensível e se fazem acompanhar dos respectivos demonstrativos conforme disposto no art. 39 do RPAF/BA. Na fase instrutória foram realizadas diligências fiscais que culminaram em redução do débito, desconstituição da exigência de valores contido em infrações, inclusive declaração de nulidade, tudo em conformidade com o disposto no art. 18 e Parágrafo primeiro do RPAF/BA. Assim sendo, não acolho o pedido de nulidade formulado.

Com relação a preliminar de mérito da decadência, relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro/06 (infrações 1, 5, 6, 9, 10 e 12), conforme tem se posicionado este Conselho a exemplo dos Acórdãos CJF 0144-11/09 e CJF Nº 0141-11/12, bem como o posicionamento da PGE/PROFIS, não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no art. 173, I do 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 COTEB (Lei nº 3.956/81), vigente na época da ocorrência dos fatos geradores e da lavratura do Auto de Infração.

Dessa forma, como o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/11, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a Fazenda Pública tinha prazo até 31/12/11 para efetuar o referido lançamento, fato que ocorreu, motivo pelo qual não acolho tal preliminar de mérito.

No mérito, quanto à infração 9 (utilização indevida de Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00), o sujeito passivo alega que Termo de Acordo é uma mera formalidade e que tendo sido assinado em 2011, deve ser reconhecido como ato declaratório e aplicado retroativamente.

Verifico que os valores exigidos se reportam ao período de julho/06 a dezembro/07. Conforme documentos acostados às fls. 21 a 24, o estabelecimento autuado teve indeferido diversos processos em que solicitou assinatura do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/00, mas só foi deferido em 25/04/11. Portanto, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o recorrente não preenchia os requisitos previstos no art. 7º do citado Decreto, que estabelece como condição para usufruir do benefício fiscal, à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o contribuinte e o Estado da Bahia. Logo, está correta a fundamentação da 1ª JJF.

Afirma que o Termo de Acordo é “uma mera formalidade” e não tendo dado causa à demora na concessão do benefício fiscal, não pode sofrer o ônus dos prejuízos, visto que o mesmo é

aplicável aos demais contribuintes atacadistas. Diz que não concorda com o fundamento de que seus efeitos não podem retroagir, ferindo o Princípio da Isonomia Tributária (art. 150, II da CF).

No que se refere ao argumento de que o benefício fiscal de redução de base de cálculo é previsto em Decreto nº 7.799/00 e que a assinatura do Termo de Acordo é um mero instrumento acessório de reconhecimento do benefício, não pode ser acolhido tendo em vista que o art. 7º estabelece:

*A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C, 3º-D, 3º-E e 3º-F fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.*

Logo, não se trata de apenas um ato declaratório com efeitos retroativos, visto que a condição para usufruir dos benefícios fiscais concedidos pelo mencionado Decreto é que o estabelecimento do contribuinte preencha os requisitos estabelecidos e que celebre o Termo de Acordo. Logo, conforme fundamentado na Decisão, o recorrente no período autuado não usufruía do direito do benefício fiscal de redução de base de cálculo.

Também não há do que se falar no disposto do art. 179 do CTN, nem de “*Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas*” (Súmula nº 544 do STF), visto que não houve concessão de benefício em período anterior por prazo determinado.

Assim sendo, deve ser mantida a Decisão pela Procedência da infração 9.

Quanto às infrações 10 e 11, verifico que embora o recorrente tenha se defendido utilizando o mesmo argumento de que o não recolhimento do ICMS antecipação parcial, não causou qualquer prejuízo ao erário e que a exigência é ilegal, observo que uma infração trata de exigência do imposto e a outra aplica apenas multa de 60% relativa ao imposto que deixou de ser pago.

Quanto ao argumento de ilegalidade na cobrança do ICMS antecipação parcial, observo que esta modalidade de imposição foi instituída pela Lei nº 8.967/03, acrescentando o art. 12-A na Lei nº 7.014/96.

O STF negou a anulação do artigo 12-A da Lei Estadual feito por meio da Adin 3426 a pedido da Confederação Nacional do Comércio, por entender que a competência para disciplinar e cobrar este imposto é do Estado-membro (art. 155, inciso II), expressamente autorizada na CF pelo art. 150, parágrafo 7º. Portanto, ao contrário do que foi alegado, a cobrança é legal.

Quanto ao argumento de que tributou as operações de saídas e não causou prejuízo ao Estado, observo que nos demonstrativos juntados às fls. 187 a 207, a fiscalização relacionou as notas fiscais de entrada e discriminou as mercadorias que foram objeto da apuração do imposto.

Neste caso, com relação à infração 10, caberia à empresa fazer prova de que os mesmos produtos foram tributados regularmente nas operações de saídas subsequentes das mesmas mercadorias, para que se convertesse a exigência do imposto em multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Como isso não foi feito, considero correta a Decisão proferida pela 1ª JJF, observando que a legislação autoriza a utilização do crédito fiscal relativo ao ICMS antecipação parcial que for pago, o que de forma efetiva resulta apenas na aplicação da multa de 60%.

No tocante à infração 11, mesmo que a empresa tenha tributado as operações subsequentes com as mesmas mercadorias, não tendo apurado e recolhido o ICMS antecipação parcial houve infringência à legislação tributária (art. 352-A do RICMS/97) e mesmo que o recolhimento do imposto em momento posterior não implique em descumprimento da obrigação tributária principal é cabível a aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, não merece qualquer reparo da Decisão com relação às infrações 10 e 11.

No que se refere à infração 12, o recorrente suscitou sua nulidade diante da falta de esclarecimentos por parte do autuante e requisitou a realização de perícia ou diligência fiscal.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que a fiscalização juntou às fls. 210 a 226 – “*relação de notas fiscais recebidas e não lançadas*” e cópia do livro de Registro de

Entrada de Mercadorias às fls. 227 a 263. Logo, o sujeito passivo pode exercer de forma plena o exercício do direito de defesa, como o fez na sua impugnação indicando regularidade na escrituração de documentos e não há motivo para declarar a nulidade suscitadas.

Com relação ao pedido de realização de perícia ou diligência, verifico que o contribuinte juntou notas fiscais com a defesa as quais foram objeto de apreciação pela 1<sup>a</sup> JJF na Decisão proferida. Consoante o art. 147, II, “a” e “b”, do RPAF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo defendant para a realização de diligência ou perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, visto que na situação presente diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização e do apresentado na Decisão ora recorrida, caberia ao sujeito passivo fazer a comprovação da escrituração das notas fiscais, o que não ocorreu.

No mérito, observo que diante das notas fiscais juntadas às fls. 772 a 941, a 1<sup>a</sup> JJF promoveu a exclusão dos valores contidos no demonstrativo elaborado pela fiscalização no demonstrativo às fls. 1012 a 1014, que resultou na redução do débito de R\$68.047,71 para R\$51.669,62.

Como não foi apresentado junto com o Recurso qualquer documento fiscal ou prova que comprove a regularidade de escrituração de outras notas fiscais, não há justificativa para modificação da Decisão proferida pela procedência parcial da infração 12.

Por fim, com relação ao pedido de redução da multa observo que com relação às infrações 9, 10 e 11, em se tratando de descumprimento de obrigação principal, falece competência a esta CJF para apreciação do pedido de redução ou cancelamento, ao teor do art. 159 do RPAF.

No que se refere à infração 12, não acolho tal pedido tendo em vista que a infração trata de falta de escrituração de notas fiscais e pode ter implicado na falta de recolhimento de tributo, visto que a não escrituração de notas fiscais gera como consequências não registro dos estoques, pagamentos, etc., o que contraria o disposto no art. 158 do RPAF/BA.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, devendo ser mantida a Decisão recorrida e homologados os valores já recolhidos.

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

Em que pese o bem embasado voto do Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar do seu posicionamento apenas quanto à ocorrência da decadência.

O Recorrente sustentou em seu recurso 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 2006 e a autuação foi lançada somente em 30.09.2011, 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 2<sup>a</sup> 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 PROVÍDO. 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 PROVÍDO. 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 08, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prespcionais e decadenciais em torno de matéria tributária**. Deste modo, não cabe ao COTEB versar sobre tais assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do próprio 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, qual seja: 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 então 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 entre 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.

É exatamente por este fato, que não é correto dizer que a norma do COTEB, o 107-B, com a mesma previsão do art. 150, §4º do CTN, era válida na época dos fatos geradores, pois, conforme a própria Súmula Vinculante, não era.

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’ e ‘ultrapassada’ jurisprudência desse Conselho de Fazenda, 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 constitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, **nos tempos atuais, em plena era digital, NF-e e escrituração digital, 5 (cinco) anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira qualquer soma a título de tributo.**

Ressalto que, se levada à questão ao Poder Judiciário, o Estado arcará com enormes ônus sucumbências, que serão pagos pelas futuras gerações e administrações, desperdiçando dinheiro público do povo baiano.

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 **desde sua promulgação**, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, 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, tomado 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 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 constituir-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 extramente 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 natureza jurídica do lançamento tributário vem da lei, e não do comportamento do contribuinte.**

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 30/09/2006 não mais poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN, única lei que pode regulamentar a decadência e a prescrição, consoante a CF/88 e a SV nº 08.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206892.9051/11-4**, lavrado contra **CASA DEZ COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$480.627,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$51.669,62** e multa percentual no valor de **R\$24.355,47**, previstas nos incisos IX e II, “d”, do art. 42, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já pagos.

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

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência) - Rodrigo Lauande Pimentel, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de Decadência)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS