

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0002/10-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO)
RECORRIDOS - STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0298-04/11
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 24/03/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0050-11/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. Operações sujeitas ao instituto do diferimento [DETRAF] são consideradas tributadas, para efeito de inclusão no numerador e denominador do quociente de apropriação do crédito do imposto relativo às aquisições de bens destinadas ao ativo imobilizado da empresa, ao teor do disposto no art. 93, V, §17º do RICMS/97. Reformulada a Decisão o que implicou na redução do débito. Rejeitada à preliminar de decadência. Decisão por maioria. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos, respectivamente, pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – através do Acórdão JJF nº 0298-04/11 - lavrado em 27/03/10, para exigir ICMS no valor de R\$820.627,03, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de utilização indevida de crédito, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento.

Na Decisão proferida pela 4ª JJF (fls. 334/339), inicialmente rejeitou a prejudicial de mérito de decadência, fundamentando que o posicionamento da PGE/PROFIS é que na situação presente aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, visto que o art. 107-B da Lei nº 3.956/1981 (COTEB) incorporou o art. 150 do CTN e no seu § 5º dispõe que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após cinco anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Rejeitou, também, a preliminar de nulidade, sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, afirmando que o procedimento fiscal demonstra clareza, fundamentação de fato e de direito, descrição da infração com a indicação dos documentos e demonstrativos, dados e cálculos, indicaram o embasamento jurídico, o que possibilitou o direito de exercício do contraditório.

Não acolheu o pedido de redução ou cancelamento da multa e dos acréscimos moratórios, por ser resultante de descumprimento de obrigação principal e não há previsão legal de apreciação do pedido na primeira instância de julgamento administrativo.

Também, que a responsabilidade por sucessão e consequente exclusão da multa é matéria a ser ventilada no Poder Judiciário, em sede de eventual execução fiscal, não no órgão de julgamento administrativo, a quem cabe simplesmente dizer se o autuado possui legitimidade para figurar como sujeito passivo da relação jurídica, inexistindo extinção por incorporação da personalidade

jurídica visto que não se faz presente neste processo o registro dos atos desconstitutivos na Junta Comercial.

No mérito, ressaltou que a matéria em lide encontra entendimento já assentado neste Conselho, a exemplo daquele exarado no Acórdão CJE 0099-11/10, de cujo conteúdo passou a expor.

Assiste razão à empresa ao pugnar pela inserção das prestações denominadas “DETRAF”, sujeitas ao diferimento do imposto com cessão dos meios de rede, no âmbito das prestações de serviços de comunicação entre sociedades empresárias deste ramo, nos termos da Cláusula décima do Convênio ICMS 126/98 e do art. 569-A do RICMS/97, como prestações tributadas, devendo, assim, figurar no numerador da fórmula que determina o método de apuração mensal do crédito fiscal vinculado aos bens do ativo permanente.

O instituto do diferimento implica na postergação, adiamento do pagamento do tributo, deslocado por força de dispositivo legal para um instante subsequente à ocorrência do fato gerador, com a imputação de responsabilidade a terceiros por tal recolhimento, portanto, em momento posterior ao da saída da mercadoria ou da prestação do serviço.

Assim, resta claro que ocorre o fato gerador do ICMS em todos os seus termos, estando presentes os elementos que o constituem, apenas adiando-se o momento do pagamento do tributo incidente.

Não há que se confundir, desse modo, o elemento temporal do fato gerador com o momento do pagamento do tributo, como expressou a Procuradoria do Estado na mencionada Decisão de segunda instância, “(...) o critério temporal encontra-se inserido no consequente da regra matriz de incidência tributária e marca o momento em que se considera ocorrido o fato gerador previsto no seu antecedente normativo, e coisa distinta é o momento fixado pela norma para que o contribuinte cumpra a obrigação tributária – pagamento – inerente à relação jurídica instaurada entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, pagamento este que pressupõe a constituição do crédito tributário”.

Entretanto, intimado a apresentar os documentos fiscais referentes a tais operações, o impugnante não o fez, fato que reclama a aplicação do art. 142 do RPAF/99, abaixo transcrito.

Art. 142. “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Quanto às operações sem débito do imposto - saídas de bens a título de comodato, remessas, transferências, devoluções e retornos, detalhadas no Relatório supra e no demonstrativo de fls. 309/310, objeto da segunda diligência - também comungo com a concepção do defendente de que não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento, pelo fato de não se constituírem em saídas definitivas.

Não deve ser esquecida a situação de que a utilização do crédito sobre as aquisições de bens do ativo permanente vincula-se às saídas tributadas pelo imposto. Logo, como as indigitadas operações de saída são provisórias, não definitivas, não devem ser computadas no total do denominador da fração que determina a apuração mensal do crédito fiscal vinculado ao bem do ativo imobilizado.

Registre-se que mais clara ainda se mostra a exclusão das saídas em comodato do total das saídas do estabelecimento autuado - hipótese em que não há sequer a incidência do ICMS - por se constituírem em operações fora do âmbito do imposto estadual, inclusive não gerando crédito a entrada de tais bens (sendo devido seu estorno se lançado), quando destinado à operação de saída por comodato.

Ressalte-se, ainda, que tais bens – saídos a título de comodato ou de remessa – retornarão ou terão saídas definitivas em um momento subsequente, instante em que, aí sim, serão tais operações qualificadas como definitivas.

Acato o levantamento de fl. 312, elaborado pelos autuantes, de modo que o ICMS cobrado seja reduzido de R\$ 820.627,03 para R\$ 706.834,12.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$706.834,12, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 351/365), o recorrente inicialmente comenta a infração, argumentos da defesa, prejudicial de decadência e Decisão proferida acolhendo parte dos argumentos expendidos com reconhecimento do valor devido de R\$288.552,67.

Ressalta que embora a Decisão tenha acolhido o argumento de que as operações *DETRAF*”, sejam tributadas por diferimento, não foram computados os valores correspondentes sob justificativa de falta de prova do fato alegado com o elemento probatório que dispunha, o que poderia ter sido apurado durante os trabalhos de fiscalização, que considerou como operações isentas, mesmo que constatado que tais operações foram escrituradas como tributadas, o que deveria culminar no

saneamento do lançamento por parte da autoridade julgadora, ao teor do art. 146 do CTN.

Destaca que parte do crédito tributário foi extinto pelo pagamento, a luz do art. 156 do CTN, não podendo remanescer qualquer exigência fiscal em relação ao que foi reconhecido e pago.

Reapresenta os argumentos da defesa quanto à extinção de parte do crédito tributário alcançado pelo instituto da decadência, nos termos do art. 156, V e VII do CTN, relativo a lançamento por homologação com prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º do CTN). Cita texto de doutrinadores e ressalta que foi intimada da autuação em 31/03/10, o que culminou na decadência dos débitos exigidos relativos ao período de 01/01/05 a 30/03/05.

Quanto à multa aplicada de 60%, afirma que possui caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal (art. 150, IV) e o STF já firmou jurisprudência neste sentido (ADIN 551-1/RJ). Cita texto de doutrinadores para reforçar o seu posicionamento.

Requer o cancelamento da exigência fiscal (parte), redução da multa, reconhecimento do direito de produção de provas e sustentação oral, indicando endereço para intimações (fl. 365).

A PGE/PROFIS no Parecer exarado às fls. 372/375 inicialmente ressalta que não se materializou a decadência tendo em vista o disposto no art. 107-A do COTEB que estabeleceu como marco temporal o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

No mérito, quanto aos créditos relativos às operações DETRAF, discorda dos argumentos expendidos, visto que os livros fiscais devem espelhar as informações dos documentos fiscais, cuja exigência de apresentação por intimação (fl. 297), não foi atendida pelo recorrente.

A Secretaria do CONSEF acostou à fl. 381 detalhe do pagamento de parte do débito (R\$288.552,67).

A 3ª CJF em 06/05/13 converteu o processo em diligência (fl. 383), acolhendo opinativo da PGE/PROFIS para que o valor das operações DETRAF fossem computadas no numerador da equação, como operações tributáveis, para efeito de cálculo da apropriação de crédito relativo às aquisições de bens do ativo.

A ASTEC no Parecer 91/13 (fls. 392/403) informa que com a inclusão das operações DETRAF e exclusão dos valores relativos às operações de simples remessa, considerando a parcela apropriável de 1/48 do crédito fiscal dos bens de ativo adquiridos no exercício de 2005, resultou em valor devido de R\$341.929,94 cf. demonstrativo de débito sintético e analíticos (fls. 392 a 403).

Os autuantes e o contribuinte foram cientificados do resultado da diligência (fls. 405//408), tendo um dos autuantes se manifestado (fls. 409/410), questionando que no Parecer ASTEC:

- a) Todas as operações com CFOP 5301 e 6301 foram consideradas exclusivamente de DETRAF;
- b) Operações DETRAF são escrituradas na coluna OUTRAS e as operações em questão foram escrituradas na coluna isentas e não tributadas, não havendo garantia de ser DETRAF;
- c) O livro RSM identifica notas fiscais com CFOPs 5301 e 6301 relativo a empresas que “não tem atividade de comunicação e ... emitidas pela STEMAR para a própria STEMAR”, que não podem ser de DETRAF, cf. quadro demonstrativo às fls. 409 e 410.

Manifestam que para incluir o DETRAF como operação tributada se faz necessário identificar a operação onerosa contemplada com diferimento, motivo pelo qual não ratificam tal Parecer.

A PGE/PROFIS emitiu novo Parecer (fls. 415/416), ressaltando a contestação dos autuantes quanto ao Parecer ASTEC e que não ficando comprovada que o documento de declaração de tráfego (DETRAF) corresponde à prestação de serviço de uma operadora que emprestou sua rede para outra operadora, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Esta 1ª CJF determinou a realização e nova diligência (fls. 421/422) no sentido de que fosse intimada a empresa para apresentar as notas fiscais relacionadas pelo autuante às fls. 409/410, verificar se se referem a operações DETRAF e caso comprovado elaborasse novo demonstrativo.

O diligente no Parecer ASTEC 117/14 (fls. 424/426) informou que em atendimento a intimação foram apresentadas as Notas Fiscais de nºs 560, 563, 564, 567, 571 e 601 (fls. 429/435).

Informa que a Nota Fiscal nº 601 (fl. 429) não foi emitida pelo estabelecimento autuado, bem como as Notas Fiscais nºs 1652, 1299, 1270, 1274, 1277, 1296, 451 a 498, 947, 325350, 561594, 973 e 992 não foram comprovadas, motivo pelo qual ficaram mantidas.

Afirma que tomou como base para ajuste o demonstrativo à fl. 396, porém constatou que o demonstrativo à fl. 398 contém erro de cálculo, o qual foi corrigido no demonstrativo à fl. 426 no qual indica como valor devido R\$304.502,41.

Cientificado do resultado da diligência (fls. 442/445), o recorrente comenta a autuação, Parecer anterior da ASTEC, a última diligência e diz que concorda com o seu resultado, indicando à fl. 445, porém que houve mudança de critério jurídico tendo em vista que no momento da lavratura do Auto de Infração considerou as operações DETRAF como isentas e depois considerou que as mesmas operações são tributadas, prática que é vedada pelo art. 146 do CTN.

Conclui dizendo que concorda com o resultado da diligência, porém requer que todas as operações DETRAF sejam incluídas no numerador como tributadas.

Um dos autuantes se manifesta (fl. 458), afirmando que de acordo com os documentos apresentados, concorda com os valores apontados pela ASTEC/CONSEF.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, face à desoneração de parte do débito.

Constato que o sujeito passivo alegou na sua defesa que a fiscalização na apuração do montante do crédito fiscal a ser apropriado mensalmente relativo à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, incluiu no denominador operações que não constituem saídas em caráter definitivo.

Em atendimento a diligência determinada pela primeira instância (fl. 270), os autuantes no demonstrativo de fls. 309/310, fizeram as exclusões dos valores relativos às operações sem débito do imposto - saídas de bens a título de comodato, remessas, transferências, devoluções – que não constituem saídas definitivas, o que reduziu o débito de R\$820.627,03 para R\$706.834,12.

Pelo exposto, a desoneração promovida na Decisão proferida pela Primeira Instância tem como amparo legal a aplicação do disposto no art. 93, V, §17 do RICMS/97. Logo, não merece qualquer reparo a Decisão neste aspecto.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto (fls. 351/365), o recorrente reiterou a preliminar de mérito de decadência, ressaltou que embora a Decisão tenha acolhido o argumento quanto às operações relativas à “DETRAF”, sejam tributadas por diferimento, não foram computados os valores pertinentes por falta de prova e que à multa aplicada possui caráter confiscatório.

Quanto a preliminar de mérito de decadência, relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a março/05, verifico que conforme apreciado na Decisão da Primeira Instância, e Parecer opinativo da PGE/PROFIS, houve omissão de pagamentos do tributo estadual e não pode ser aplicada ao disposto no § 4º do art. 150 do CTN, visto que o art. 107-B, §5º do COTEB, vigente na época da ocorrência dos fatos geradores e da autuação, combinado com o art. 173, I, do CTN, fixa prazo de cinco anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, para contagem de prazo para a Fazenda Pública constituir o lançamento.

Assim sendo, tendo o AI sido lavrado em 27/03/10, com relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a março/05 só seriam alcançados pela decadência se o lançamento fosse feito depois de 31/12/10. Embora não haja consenso quanto a esse entendimento, esse posicionamento tem sido prevalente nas decisões proferidas por este Conselho de Fazenda, a exemplo da Decisão contida no Acórdão CJP nº 0130-11/11. Fica rejeitada a preliminar de mérito da decadência.

No mérito, quanto aos créditos glosados em relação às operações DETRAF, que não foram considerados na apuração do imposto exigido, por falta de prova, constato que foram realizadas diversas diligências (fls. 383, 392/403, 409/410), sendo que na última que foi realizada pela ASTEC/CONSEF (fls. 421/422) a empresa apresentou parte das notas fiscais relacionadas pelo autuante às fls. 409/410.

O diligente confirmou que apenas parte das notas fiscais apresentadas referem-se efetivamente a operações DETRAF, o que culminou na reforma do demonstrativo juntado com a diligência anterior, também realizada pela ASTEC (fls. 424/426), o que resultou em redução do débito indicado na Decisão proferida pela 4ª JJF de R\$706.834,12 para R\$304.502,41, conforme planilha à fl. 426.

Pelo exposto, considerando que as operações DETRAF (Documento de declaração de tráfego e de prestação de serviços), correspondem a uma operação em que uma operadora de telefonia cede sua rede para completar chamadas de outra operadora, albergada pelo regime de diferimento, portanto operação tributada, devem ser computadas no numerador e no denominador para apurar o índice de apropriação de créditos do ICMS decorrente das aquisições de bens do ativo permanente, conforme previsto no art. 93, V, §17º do RICMS/BA.

Quanto ao argumento recursivo de que houve mudança de critério jurídico do lançamento, entendo que não pode ser acolhido tendo em vista que a acusação é de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal relativo a mercadorias que integraram o ativo imobilizado. Na fase instrutória a empresa indicou não ter sido computado no numerador operações tributáveis para apurar o quociente de apuração do crédito, tendo inclusive reconhecido parte do débito.

Em diligência realizada a empresa foi intimada para apresentar os documentos fiscais que comprovassem as operações escrituradas como tributadas e as modificações no demonstrativo original foram feitos de acordo com o que foi comprovado em consonância com o que determina a legislação tributária. Portanto, a quantificação do débito se deve a inexatidão dos cálculos elaborados pelo sujeito passivo na apropriação do crédito fiscal e não configura mudança no critério jurídico.

Assim sendo acato o demonstrativo de débito apresentado pelo diligente à fl. 426 e reformulo a Decisão de procedente em parte com valor devido reduzido para R\$304.502,41.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 3), se atendido as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração. Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Por tudo que foi exposto, a Decisão recorrida fica reformulada com redução do débito de R\$706.834,12 para R\$304.502,41 e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)

Em que pese o sempre abalizado entendimento da nobre Relator, peço vênias para discordar quanto ao seu posicionamento sobre a decadência arguida pelo Recorrente.

No seu Recurso Voluntário sustenta a empresa que houve a decadência do direito do Fisco de constituição do crédito tributário, conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, a autuação foi lançada somente em 27.03.2010, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

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 pela 1ª CJF.

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

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

Primeiramente ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária. Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

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

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

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

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

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

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

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei

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 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

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

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

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas

para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado. Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo então 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.

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

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

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

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos 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, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

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

Podemos trazer à baila, a decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 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 caracterização deve advir da lei, caso a caso.

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

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, v.g., nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96; e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos; concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 27/03/2005 não mais poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0002/10-8**, lavrado contra **STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. (CLARO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$304.502,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

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

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 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