

PROCESSO - A. I. Nº 277829.0001/08-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MARLIN INFORMÁTICA LTDA.
RECORRIDOS - MARLIN INFORMÁTICA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECÚRSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0205-01/14
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 26/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0310-12/15

EMENTA: ICMS. 1. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. INCERTEZA QUANTO À LIQUIDEZ DO DÉBITO LANÇADO. No presente caso, é nulo o procedimento fiscal que lançou o imposto decorrente de saldo credor de caixa, sem que tenha havido uma análise da totalidade dos registros envolvendo o livro Caixa e a movimentação financeira, inclusive bancária do contribuinte. Diligências solicitadas à Assessoria Técnica do CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado realizasse revisão fiscal, resultaram na demonstração de impossibilidade do cumprimento das solicitações, em face da metodologia equivocada utilizada na autuação. **Infração nula. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR.** Os documentos acostados aos autos permitem constatar que o autuado se utilizou de “consulta pública”, na qual um dos emitentes das notas fiscais cujos créditos foram glosados, se encontrava habilitado à época de ocorrência dos fatos, sendo, portanto, legítimo o creditamento realizado quanto ao referido contribuinte. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. **Infração parcialmente subsistente. b) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.** Autuado reconheceu parcialmente a autuação. Quanto à parte impugnada comprovou descaber a glosa do crédito fiscal, haja vista que atendia as condições estabelecidas no art. 3º do Decreto nº 7.341/98. **Infração parcialmente procedente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Autuado elide parcialmente a acusação fiscal ao comprovar que parte das notas fiscais arroladas na autuação fora escriturada regularmente. **Infração parcialmente subsistente. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** **Infração reconhecida. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Descabida a multa aplicada sob a justificativa de que o sigilo bancário é uma das formas de proteção constitucional da intimidade e, o Estado não pode ter acesso irrestrito a todas as informações privadas do indivíduo. Assim, não há que se falar em

cometimento de infração passível de aplicação de multa. Item insubsistente. Não acolhida a arguição de decadência. Decisão por maioria. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 5. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0205-01/14, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 277829.0001/08-2, lavrado em 30/06/2008, para exigir ICMS no valor histórico de R\$217.147,72, relativos às infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 1: 05.03.02 - Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de março a maio, agosto, setembro e novembro de 2003; janeiro, abril, junho, julho e outubro a dezembro de 2004, janeiro e maio de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$115.209,87, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 2: 01.12.11 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, em decorrência de aquisições de mercadorias de empresas sediadas em outras Unidades da Federação não habilitadas, conforme consulta pública efetuada no cadastro de contribuintes através do sistema SINTEGRA, nos meses de janeiro, março, abril, junho a agosto e outubro a dezembro de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 85.849,42, acrescido da multa de 100%;

INFRAÇÃO 3: 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março de 2003, dezembro de 2004, agosto, setembro e dezembro de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$3.444,16, correspondente à 10% do valor comercial das mercadorias;

INFRAÇÃO 4: 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de setembro de 2003, janeiro, junho e abril de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 272,19, correspondente à 1% do valor comercial das mercadorias;

INFRAÇÃO 5: 16.02.01 - Deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado, no mês de junho de 2008, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 180,00;

INFRAÇÃO 6: 03.01.01 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, relativo ao mês de dezembro de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.216,17, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 7: 01.02.39 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro, março, abril, outubro e novembro de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.975,91, acrescido da multa de 60%;

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 16/09/2014 (fls. 4158 a 4173) e decidiu pela procedência em parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de 07 infrações à legislação do ICMS dentre as quais o autuado reconheceu integralmente a infração 04 e, parcialmente, a infração 07. Impugnou totalmente as infrações 01, 02, 03, 05 e 06.

Inicialmente, cabe-me apreciar a preliminar de decadência do direito de lançamento do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia 15/07/2003, porque só fora intimado da autuação em 15/08/2008.

O entendimento prevalecente neste CONSEF - independentemente da decisão do Superior Tribunal de Justiça aduzida pelo impugnante - aponta no sentido de que consoante as disposições do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN) e do artigo 107-B do Código Tributário Estadual (COTEB), o prazo decadencial para que a Fazenda Estadual possa constituir o crédito tributário é de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador do tributo, portanto, não prevalecendo a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação que, conforme visto, não é o caso do Estado da Bahia. Cabe ainda consignar que a Lei nº 3.956/81 (COTEB) também prevê, no seu artigo 107-A, inciso I, que “O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Por tal razão, a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos ocorridos nos meses do exercício de 2003, somente se operaria a partir do dia 31/12/2008. Como o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2008, e se reporta à fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, tinha a Fazenda Pública prazo até 31/12/2008 para efetuar o referido lançamento.

Desse modo, não acolho a decadência arguida.

Em relação à Infração 01, que trata de lançamento de crédito tributário em decorrência de omissão de saídas de mercadorias, apurada através de saldo credor de caixa, saliento que, examinadas as peças que compõem o processo, verifica-se que à vista dos lançamentos/registros realizados pelo contribuinte na Conta Caixa do Livro Razão de sua contabilidade, às fls. 400 a 601, exercício de 2003, vol. II - 1.191 a 1.412, exercício de 2004, vol. III e IV, e 2.002 a 2.195, exercício de 2005, vol. VI, a autuante extraiu valores registrados a título de saldos credores apresentados no demonstrativo denominado de “ Saldo Credor da Conta Caixa,” às fls. 13 a 16, e a cada saldo e soma de saldo apurados em cada mês correspondente, aplicou a alíquota de 17% e lançou o crédito tributário fundado na mencionada imputação de omissão de saídas de mercadorias, apurada através de saldo credor de caixa.

Na defesa inicial o sujeito passivo rechaçou a imputação, sob a alegação de que o roteiro de “auditoria da conta caixa” foi utilizado de forma dissociada da técnica. Aduziu que possuía contratos de créditos automáticos e rotativos com bancos, que segundo o contribuinte “permitiam suportar determinadas despesas” mesmo sem recursos próprios. Trouxe aos autos cópias de extratos bancários, não apresentados na constância da fiscalização, solicitou revisão do trabalho fiscal para examinar à vista dos mencionados documentos se os valores dos contratos utilizados suportariam os saldos apontados.

Em sua informação fiscal a autuante asseverou que examinando os registros da Conta Banco, no Livro Razão constatou que os lançamentos contábeis foram efetivados em datas diferentes dos pagamentos e que as provas documentais de tais pagamentos não foram apresentadas pelo sujeito passivo.

Vale observar que, em decorrência das controvérsias existentes tanto na defesa inicial quanto nas manifestações posteriores do autuado e informação fiscal e pronunciamentos da autuante, o processo foi convertido em diligência em quatro oportunidades, sendo duas para que Auditor Fiscal estranho ao feito da INFAZ de origem revisasse o levantamento, consoante determinado pelo órgão julgador e duas para a Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, também no sentido de que fosse feita uma revisão fiscal do levantamento.

Relevante esclarecer que, em face do não atendimento na sua integralidade das solicitações contidas nas diligências que foram realizadas pela INFAZ de origem, o processo foi encaminhado à ASTEC/CONSEF, sendo que, no primeira diligência o Auditor Fiscal diligenciador da ASTEC/CONSEF emitiu o Parecer ASTEC Nºs. 079/2011, no qual consignou que ao examinar os demonstrativos, as planilhas e os documentos trazidos aos autos constatou que a metodologia utilizada pela autuante para a elaboração do “Demonstrativo Saldo Credor de Caixa”, encontra-se dissociada da técnica. Informou que além da Conta Caixa, constam no Livro Razão da escrita contábil do contribuinte as contas “Bancos” e de “Aplicação” que se relacionam com movimentação de dinheiro.

Salientou que deixou de executar ao que fora solicitado na diligência, por não ter segurança de que os saldos das “Contas de Bancos” do autuado são decorrentes das operações mercantis do contribuinte, porque não fora objeto do roteiro de auditoria realizado pela autuante, aduzindo que para tanto seria necessário a análise de todos os lançamentos a “débito” e a “crédito” nas contas bancárias ((Banco do Brasil, Banco Bradesco, Caixa Econômica Federal e Banco Safra) para se ter certeza dos saldos apresentados nos extratos bancários, já que a auditoria limitou-se a analisar apenas a Conta Caixa. Acrescenta que de tudo que foi analisado, verificou que a empresa possui Contabilidade formalizada e registra suas movimentações financeiras tanto na Conta Caixa, quanto na Conta Banco. O lançamento de ofício foi efetuado exclusivamente baseado em movimentações da Conta Caixa, sendo exigido o imposto por Saldo Credor apurado pela própria empresa no livro contábil “Ficha Razão”.

Conclusivamente disse que no seu entendimento, tecnicamente, o correto seria desenvolver o Roteiro de Auditoria não tão somente na Conta Caixa, mas sim em todas as Contas Contábeis relacionadas às disponibilidades financeiras da empresa (Caixa e Bancos) para se afirmar com segurança o saldo de caixa da empresa. Manifestou o entendimento de que atender a do Relator significaria efetuar na sua plenitude o Roteiro

de Auditoria da Disponibilidade Financeira, que não é o escopo do seu trabalho.

Já na segunda diligência, o Auditor Fiscal João Vicente Costa Neto emitiu o Parecer ASTEC Nº 054/2014, no qual consignou que, conforme já destacara no Parecer ASTEC nº 079/2011, a metodologia utilizada pela autuante para elaboração do “Demonstrativo do Saldo Credor de Caixa”, fls. 13 à 16, alterado pelo demonstrativo de fls. 3.926 à 3.927 se apresenta, salvo melhor juízo, como um procedimento dissociado da técnica. Disse que a autuante se limitou apenas a extrair informações da conta “1.1.1.1.01-Caixa” integrante do Livro Razão do autuado, transpondo para o demonstrativo às fls.13 a 16, e na revisão que realizou para o demonstrativo de fls. 3.926/ 3.927, com isso entendendo ser suficiente para fundamentar a infração 01, caracterizada como omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa.

Salientou que, em relação ao novo demonstrativo, o levantamento evoluiu, pois a autuante apresenta através das Planilhas de fls. 3.928 a 4.058, como chegou aos saldos, porém não indica a que se refere nenhum dos valores apontados “mês a mês”, tanto a crédito, quanto a débito, de movimentação para chegar aos citados saldos, o que inviabiliza totalmente o trabalho de revisão do diligenciador no sentido de opinar quanto à procedência ou não dos valores apontados.

Assinalou que, por certo, se poderia opinar sobre os saldos diários/mensais apontados nas Planilhas de fls. 3.928 a 4.058, como solicita o senhor Relator em seu pedido de diligência (fl. 4.132), conforme acima destacado, porém necessitaria que todos os valores apontados pela autuante fossem identificados, com a indicação do que se refere o lançamento a “débito” ou a “crédito”, inclusive com o destaque da página onde se poderia comprovar o lançamento, o que não é o caso.

Ressaltou que o lançamento de ofício foi realizado exclusivamente baseado em movimentações da Conta Caixa, mantido o mesmo procedimento com os novos demonstrativos acostados às fls. 3.926 a 4.058 dos autos, através da informação fiscal emitida pela autuante à fl. 3.925, onde altera o valor do débito da infração 01 de R\$115.209,87 para o valor de R\$41.679,89 (fl. 3.925).

Manifestou o entendimento de que tecnicamente correto seria desenvolver o Roteiro de Auditoria não tão somente na Conta Caixa, mas sim em todas as Contas Contábeis relacionadas às disponibilidades financeiras da empresa, no caso, Caixa e Bancos, assim como as repercussões financeiras das operações de venda e compra de mercadorias – à vista ou a prazo - para se poder afirmar com segurança o saldo de caixa do autuado no período da ação fiscal, o que não foi observado pela Fiscalização.

Efetivamente, a auditoria das contas do ativo tem por objetivo a verificação da regularidade dos lançamentos e dos documentos que dão suporte à escrita contábil, compreende o exame dos lançamentos contábeis, conciliação de contas, ajustes e outras providências pertinentes, a fim de observar se valores foram ocultados ou contabilizados incorretamente, com o propósito de esconder sua verdadeira origem.

Dentre essas auditorias encontra-se a auditoria específica de Caixa, que deve obedecer aos procedimentos previstos em roteiro de fiscalização próprio, a exemplo de: exame da documentação correspondente aos lançamentos de débitos e de créditos da Conta Caixa, por amostragem, ou em sua totalidade, a fim de detectar possíveis fraudes, quer de ordem documental, quer de ordem financeira; verificação das datas efetivas dos fatos contábeis e das datas dos respectivos registros; exame do comportamento do saldo da Conta Caixa; em função da conta bancos, da conta Mercadorias, das receitas, e das despesas diversas, e ainda em função das contas Duplicatas a receber e Duplicatas a pagar (ou equivalentes); elaboração de demonstrativo dos exames efetuados, refletindo os saldos inicial e final, os recebimentos e os pagamentos contabilizados, bem como as irregularidades porventura apuradas: identificação das irregularidades existentes, que podem manifestar-se através de “saldo credor de caixa”, suprimentos de caixa, lançamento intempestivo, pagamentos não contabilizados.

No presente caso, apesar do esforço do órgão julgador de Primeira Instância na busca da verdade material com a realização de quatro diligências revisionais, restou demonstrada pela ASTEC/CONSEF, nos termos dos Pareceres ASTEC Nºs 079/2011 e 059/2014, da lavra do Auditor Fiscal João Vicente Neto, a impossibilidade de realização de revisão fiscal para determinação do valor do crédito tributário porventura devido pelo contribuinte, o que implica na nulidade do procedimento fiscal, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, em decorrência de falta de certeza e liquidez quanto à existência ou não das omissões de saídas, pelo menos nos valores apurados.

Diante disso, este item da autuação é nulo.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99, observado o prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

No que concerne à infração 02, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, em decorrência de aquisições de mercadorias de empresas sediadas em outras Unidades da Federação não habilitadas.

Verifico que o impugnante juntou impressos de “consulta pública ao cadastro,” demonstrando que o contribuinte HD Com Comercial de Distribuidora Ltda., se encontrava habilitado no período objeto da

autuação. Observo que a consulta feita pela autuante no dia 29/05/2008 informa que o citado contribuinte não estaria habilitado desde o dia 28/02/2003, entretanto, a consulta realizada pelo contribuinte no dia 20/12/2003 demonstra que esse mesmo emitente estava habilitado desde o dia 08/11/2002, o que denota que os comprovantes acostados aos autos não se apresentam seguros para provar que a HD Com Comercial de Distribuidora Ltda., emitente das notas fiscais que deram suporte à parte da autuação se encontrava irregular, e que por tal motivo os documentos fiscais estariam inidôneos. A existência de dúvida deve ser benéfica ao contribuinte.

Diante disso, cabe a exclusão dos valores exigidos na autuação atinentes às notas fiscais emitidas por HD Com Comercial de Distribuidora Ltda., no valor de R\$75.458,32.

Quanto às demais notas fiscais arroladas na autuação, os elementos acostados aos autos, especialmente as consultas feitas pela repartição fazendária junto à SEFAZ/SP, demonstram que, efetivamente, os emitentes Taxis Tecnologia Comércio e Serviço Ltda., Torf Comercial Imp. Exp. Ltda., se encontravam na situação de inaptdão à época de ocorrência dos fatos, sendo, portanto, correta a exigência fiscal no tocante a essas notas fiscais.

Assim sendo, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$10.391,10, passando o demonstrativo de débito a ter a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2003	9.695,00
31/10/2003	95,22
30/11/2003	600,88
TOTAL	10.391,10

Relativamente à infração 03, o contribuinte foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Verifico que o sujeito passivo comprovou que as Notas Fiscais nº 377.777, 813.507, 824.846, 859.267, 613.012, 863.333 foram registradas em seu livro Registro de Entradas, consoante cópias acostadas às fls.3.822 a 3.844 dos autos, só não comprovando os registros das Notas Fiscais nº 291, 172.579, com data de ocorrência em 31/03/2003, com ICMS lançado no valor de R\$731,85, bem como o da Nota Fiscal nº 221.052, data de ocorrência 31/12/2004 com o imposto lançado na quantia de R\$338,40. Dessa forma a infração 03 fica reduzida de R\$3.444,16 para R\$1.070,25, sendo parcialmente subsistente.

No respeitante à infração 05, observo que se trata de imposição de multa no valor de R\$180,00, por descumprimento de obrigação acessória, decorrente do não atendimento a intimações de fls. 24 e 25, pela não apresentação de extratos bancários e contratos de empréstimos, que comprovariam origens de recursos contabilizados vinculados à Conta Caixa, à movimentação financeira, inclusive bancária. Fato este confirmado na defesa. Verifico que o sujeito passivo fora intimado por duas vezes, em 11/06/2008 e 20/06/2008 e não atendeu as intimações. Restou provado nos autos que a falta de apresentação de tais documentos, na constância da fiscalização, dificultou a conclusão da realização dos trabalhos atinentes ao cumprimento do roteiro de auditoria de caixa, tanto assim que o sujeito passivo apresentou os referidos documentos na defesa e o processo foi convertido em diligência para que fossem examinados tais documentos, vinculados ao mencionado roteiro de auditoria. O contribuinte não negou o cometimento desta infração, apenas alegou que não apresentou tais documentos por entender haver quebra de sigilo bancário, por isso não seria devida a aplicação da multa.

Por certo que a argumentação defensiva de quebra de sigilo bancário, por se tratar de aspecto que envolve a análise e declaração de inconstitucionalidade, foge à competência deste CONSEF, a teor do art. 167 do RPAF/BA.

É indubitoso que no âmbito administrativo houve a infração. Fato reconhecido.

Diante disso, este item da autuação é procedente.

No que tange à infração 06, observo que diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Constato que não procede a imputação, haja vista que restou comprovado pelo impugnante o recolhimento do imposto no prazo legal, conforme cópia do documento de arrecadação (DAE) acostada aos autos. Infração insubsistente.

No que concerne à infração 07, a acusação fiscal é de que o sujeito passivo utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais.

Verifico que o autuado reconheceu parcialmente este item da autuação no valor de R\$796,76, relativamente às Notas Fiscais nºs 07, 30, 42 e 24. Impugnou a exigência quanto ao crédito fiscal glosado atinente às Notas Fiscais nºs 000126 e 000139, de outubro e novembro de 2003, respectivamente, assegurando que são legais.

Alega que se trata de crédito presumido relativo à aquisição de produtos industrializados no Estado da Bahia, previsto no art. 3º do Decreto 7.341/98, que alterou o Decreto 4.316/95, sendo este último já modificado pelo Decreto 6.741/97.

Vejo que na informação fiscal a autuante contesta a argumentação defensiva, dizendo que o contribuinte adquiriu mercadorias junto à empresa Marlin Industrial Ltda., sendo que o art. 3º do Decreto nº 7.341/98 condiciona a utilização do crédito fiscal quando atendida as exigências previstas no art. 1º da referida norma, condições estas não atendidas pelo autuado.

O referido Decreto nº 7.341/98 estabelece em seu art. 3º que: Art. 3º O estabelecimento comercial que promover a saída interna de produtos resultantes da industrialização, com aplicação de componentes, partes e peças, desde que oriundos de estabelecimento industrial deste Estado que os tenha recebido com o tratamento previsto no art. 1º, lançará a crédito o montante equivalente a 5% (cinco por cento) do valor da operação.

Examinando as notas fiscais objeto da impugnação, constato que o autuado, na condição de estabelecimento comercial, adquiriu microcomputadores de estabelecimento industrial localizado no Distrito Industrial de Ilhéus, portanto, atendendo as condições exigidas para utilização do crédito fiscal glosado.

Assim sendo, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$796,76, conforme demonstrativo de fl. 17 dos autos.

Diante do exposto, a infração 01 é nula, as infrações 04 e 05 subsistentes, as infrações 02, 03 e 07 parcialmente subsistentes, e a infração 06 insubsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), a 1ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 4186 a 4194, versando sobre a infração 2 (parcialmente) e a infração 5 (totalmente), mediante o qual deduz os seguintes argumentos.

Em preliminar, apesar de ter relação com a infração 1, julgada nula pela JF, pede o desentranhamento da manifestação da Autuante, de fls. 4146 a 4148, ou que não sejam consideradas, no Recurso de Ofício, as “razões” nela insertas, para evitar cerceamento do direito de defesa e futura nulidade processual, na medida em que, de acordo com o que consta às fls. 4132, somente se a Autuada se manifestasse sobre a diligência de fls. 4135 a 4139 (Parecer ASTEC), deveria ter sido dado ciência à Senhora Autuante.

Ainda em sede de preliminar, quanto à infração 2, renova a arguição de decadência, com relação à parcela de R\$ 9.695,00, correspondentes ao mês de janeiro de 2003, considerando que a Recorrente só foi intimada da autuação no dia 16/07/2008, quando, portanto, já transcorridos mais de 5 anos dos supostos fatos geradores.

Faz referência a julgado do STJ (embora não indique o acórdão nem acoste cópia) no qual aquela corte teria homologado acórdão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, e fixado entendimento de que a contagem do prazo, no caso do ICMS, inicia-se com o fato gerador e se encerra, tão somente, com a regular intimação do Contribuinte. Acrescenta que, no caso em tela, mesmo considerando a data da lavratura do Auto de Infração (30/06/2008), os fatos ocorridos em janeiro de 2003 já estariam sujeitos à decadência.

Alega ainda, que as provas apresentadas pelo Fisco, das supostas irregularidades das inscrições das empresas THEXIS e TORF, que dariam suporte ao lançamento (e embasaram a decisão da Junta), somente vieram ao processo em 2013, tudo conforme consta às fls. 3925 e seguintes. Informa que as mesmas foram solicitadas, pela Autuante, a partir de 2012, em decorrência de diligência instalada pelo CONSEF (já em 2011). Assim, defende que há de se reconhecer a decadência, notadamente em relação aos fatos de janeiro de 2003.

No mérito, quanto à Infração 2, ratifica todo o conteúdo de sua defesa, e demais pronunciamentos, quanto às empresas THEXIS e TORF, evitando desnecessária repetição e expressamente solicitando reexame pela Câmara. Apenas destaca, com relação à empresa TEXIS, que sequer o pedido feito à SEFAZ/SP (em diligência solicitada pela JF), foi atendido, sendo a exigência absolutamente ineficaz.

Quanto à Infração 5, transcreve o texto do inciso XX da Lei nº 7.014/96 para apoiar a tese de que o dispositivo legal somente prevê a aplicação de multa, exclusivamente para a falta de exibição de

livros e documentos fiscais, inerentes ao ICMS, em consonância com o art. 934, parágrafo 1º, do RICMS, cujo texto também transcreve.

Conclui, assim, que não se aplica o dispositivo citado aos elementos protegidos pelo sigilo bancário (extratos etc), inerentes ao Fisco Federal. Assegura que a penalidade aplicada é indevida.

Ante o exposto, pede pelo Provimento do presente Recurso, a fim de que sejam atendidos os pleitos de exclusão da manifestação irregular da Autuante, bem como que seja reconhecida a decadência sobre os fatos geradores de 2003 (principalmente do mês de janeiro), ou de que sejam as infrações 2 e 5 julgadas improcedentes.

Nesses termos, pede deferimento.

Às folhas 4199 a 4203, a representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário, com fundamentos nas razões a seguir.

Quanto à decadência suscitada pela recorrente, opina pela sua rejeição, pois entende que os argumentos aduzidos desconsideram a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º do CTN e sua correlação com o disposto no art. 173, inciso I do mesmo diploma legal.

Após tecer considerações acerca do lançamento, conclui que a falta de pagamento do imposto ou o seu pagamento a menor, desloca o prazo decadencial para as balizas descritas no art. 173, I do CTN.

No mérito, quanto à infração 2, afirma que as provas acostadas aos autos evidenciam que as empresas Taxis tecnologia Comércio e Serviço Ltda e Torf Comercial Imp e Exp se encontravam inaptas na data de ocorrência do fato gerador.

Quanto à Infração 5, afirma que a fiscalização imputou corretamente a multa capitulada no art. 42, inciso XX da Lei nº 7.014/96, face ao não atendimento da intimação pelo contribuinte.

Opina pelo Conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário.

Durante o julgamento, o representante da PGE emitiu parecer, ratificando o opinativo já acostado ao processo, tendo, contudo, modificado o entendimento relativamente à infração 5, em relação à qual posicionou-se pela improcedência da multa aplicada, ao fundamento de que o dispositivo legal invocado não teria aplicabilidade no que tange a documentos protegidos pelo sigilo bancário.

VOTO (Vencido quanto à infração 5)

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão JJF nº 0205-01/14), desonerou o sujeito passivo, reduzindo o débito de R\$217.147,72 para R\$11.187,86, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada às infrações 1, 2, 3, 6 e 7, cujo julgamento resultou na redução dos valores lançados pelo fisco. Assim, passo ao exame da decisão nos pontos relativos às infrações citadas.

Quanto à infração 1, a acusação fiscal consistiu em “*Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa*”. Compulsando os autos, é possível notar que o saldo credor de caixa não foi apurado pelo contribuinte autuado, mas após ajustes efetuados pelo autuante, conforme folhas 13 a 16.

Após a defesa ter apontado inconsistências no lançamento fiscal, a JJF baixou o processo em diligência por quatro vezes, tendo o objetivo de que fosse revisado o levantamento fiscal.

Após a última manifestação da Astec, o Parecer 059/2014 (folha 4135 a 4139) conclui no sentido de que a apuração do saldo credor, pela autuante, utilizou-se de técnica inadequada, pois limitou-se a analisar as movimentações da conta caixa, sem atentar para as demais disponibilidades da

empresa.

Assim, forçoso é reconhecer que o lançamento não pode prosperar, pois fez uso de técnica de apuração incompatível com o resultado almejado.

Mantenho a Decisão de piso no que se refere à infração 1.

Recomendo à autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99, observado o prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

Quanto à infração 2, a acusação fiscal consistiu em *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, em decorrência de aquisições de mercadorias de empresas sediadas em outras Unidades da Federação não habilitadas, conforme consulta pública efetuada no cadastro de contribuintes através do sistema SINTEGRA”*. A JJF apreciou a questão e decidiu excluir da autuação as notas fiscais emitidas pela empresa HD.Com Comercial Distribuidora Ltda, ao fundamento de que a existência de dúvidas deve favorecer o contribuinte, pois há consulta pública realizada em 20/12/2003, dando conta da habilitação da empresa citada.

Examinando os documentos acostados às folhas 29 e 3749, é possível constatar que, de fato, há duas consultas públicas com situações cadastrais conflitantes. Considerando que a consulta realizada pela recorrente foi contemporânea aos fatos, é forçoso concluir que houve uma alteração dos dados cadastrais em momento posterior, com afixação de uma data retroativa. Tal fato não pode trazer prejuízos à empresa autuada, pois o documento acostado à folha 3749 é revelador de que agiu com cautela e deu o tratamento tributário adequado à informação então disponível, caracterizando a conduta de boa-fé.

Assim, acompanho o entendimento da JJF, entendendo que os documentos fiscais emitidos pela empresa HD.Com Comercial Distribuidora Ltda devem ser excluídos da autuação. Mantida a decisão de piso.

Quanto à infração 3, a acusação fiscal consistiu em *“Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal,”*. A JJF reduziu o valor do débito ao fundamento de que o sujeito passivo comprovou que as Notas Fiscais n^{os} 377.777, 813.507, 824.846, 859.267, 613.012, 863.333 foram registradas em seu livro Registro de Entradas. Compulsando os autos, é possível constatar o acerto da decisão de piso, pois há cópias do Livro Registro de Entradas da recorrente, às folhas 3822 a 3844, dando conta de que os documentos fiscais citados foram, efetivamente, lançados na escrita fiscal da empresa. Assim, não merece reparo a decisão de primeiro grau, neste ponto. Mantida a decisão de piso.

Quanto à infração 6, a acusação fiscal consistiu em *“Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS”*. A decisão da JJF considerou o lançamento improcedente, apontando no sentido de que restou comprovado o pagamento do imposto no período. Examinando os DAE's acostados às folhas 3849 a 3851, é possível constatar que a recorrente havia, efetivamente, quitado o tributo na data prevista em lei. Mantida a decisão de piso.

Quanto à infração 7, acusação fiscal consistiu em *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais”*. No julgamento de Primeira Instância, o relator acatou o creditamento relativo às Notas Fiscais n^{os} 126 e 139, ambas emitidas pela empresa Marlin Industrial Ltda, conforme folhas 297 e 328 do processo, respectivamente.

A decisão referida fundamentou-se no argumento de que tais aquisições se enquadram na hipótese prevista no art. 3º do Decreto nº 7.341/98, o qual prevê a possibilidade de lançamento de crédito presumido de 5% sobre o valor da operação, nas aquisições feitas a estabelecimentos industriais cujas operações tenham o ICMS diferido, cujo texto reproduzo abaixo.

“Art. 3º - O estabelecimento comercial que promover a saída interna de produtos resultantes da industrialização, com aplicação de componentes, partes e peças, desde que oriundos de estabelecimento

industrial deste Estado que os tenha recebido com o tratamento previsto no art. 1º, lançará a crédito o montante equivalente a 5% (cinco por cento) do valor da operação.
...

A regra do art. 1º do Decreto nº 4.316/95 dispõe, por sua vez, o seguinte:

“Art. 1º - Ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de componentes, partes e peças, destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por parte de estabelecimentos industriais desses setores, se instalados no Distrito Industrial de Ilhéus, nas seguintes hipóteses:

quando destinados à aplicação no fabrico de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do processo de industrialização;

quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador.”

Pois bem, examinando os documentos fiscais nº 126 e 139 (folhas 297 e 328, respectivamente), é possível notar que ambos se referem a operações mercantis tributadas pelo ICMS, cujo imposto foi regularmente destacado, considerando a alíquota de 17%. Não se referem, portanto, a operações sem destaque do ICMS.

Assim, entendo que a decisão de primeiro grau não merece reparo, no que pertine a esses dois documentos fiscais. Mantida a decisão *a quo*.

Ex-positis, voto no sentido de conhecer e prover parcialmente o recurso de ofício para reformar a decisão de Primeira Instância naquilo que se refere à infração 7.

Passo a apreciar o Recurso Voluntário, interposto pela autuada.

Quanto à preliminar de desentranhamento da manifestação da autuante, rejeito, pois a sua permanência no processo não traz qualquer prejuízo à recorrente. Ademais, o recurso de ofício julgado foi desprovido no que se refere ao objeto da referida manifestação.

Quanto à arguição de decadência, deduzida pela recorrente, com base no CTN, não há de ser acolhida uma vez que o Código Tributário do Estado da Bahia fixa período decadencial distinto daquele previsto no CTN. De fato, embora este último diploma normativo fixe o marco temporal de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, essa regra somente se aplica na hipótese de vício legal, conforme § 4º do art. 150.

“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 (grifos acrescidos).”

Acontece que o legislador baiano tratou de prever prazo distinto para efetivação do lançamento, conforme inciso I do art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, *in verbis*:

“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

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

...

Assim, a norma especial, contida no código baiano, afasta a incidência da norma genérica, prevista no CTN. O que nos leva a concluir que no dia 22/09/2014 (data da lavratura do presente auto de infração) não havia ainda ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito relativo às operações realizadas no exercício de 2009, o que somente se daria em janeiro de 2015, nos termos do inciso I do art. 107-A, acima citado.

É importante que se diga que a Constituição Federal não proibiu que as unidades federativas legislassem acerca da decadência, apenas atribuiu à lei complementar a competência de emitir “NORMAS GERAIS”, conforme se pode depreender do texto do art. 146, reproduzido abaixo.

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

...
III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

...
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
...”

Não há, por isso, vedação a que os entes federativos emitam norma específica acerca da matéria, especialmente na hipótese em que o texto do CTN remete tal mister à lei ordinária.

Qualquer interpretação que implique subtrair aos Estados a competência para editar leis próprias e específicas atentaria contra o princípio federativo, erigido ao patamar de cláusula pétrea da CF/88, conforme § 4º do seu art. 60, reproduzido *in verbis*.

“Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

...
§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;
...”

A interpretação do art. 146 da Carta Magna precisa ser guiada por uma ponderação dos interesses constitucionalmente protegidos, de forma a não sacrificar o princípio federativo, em nome de um suposto “garantismo”.

É, portanto, harmônica com o ordenamento jurídico a edição da lei baiana, a qual não se deu no vazio normativo, nem tampouco foi erigida à revelia do Sistema Tributário Nacional, pois guarda consonância com o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conforme já citado.

Considerando que o CTN possui estatura de lei complementar nacional (já que assim foi recepcionado pela CF/88), como tal, dispôs acerca do tema decadencial nos seus artigos 150 e 173, em perfeita harmonia com a regra de reserva legal prevista no art. 146, III, “b” da carta magna.

O legislador complementar exercitou, portanto, em seu art. 150, a prerrogativa que lhe foi conferida pelo texto constitucional, remetendo este ponto específico da matéria para regulação por lei ordinária. Emitiu, assim, uma norma subsidiária, aplicável sempre que não houver regra específica editada pela unidade federada.

Não há, por isso, contrariedade ao texto maior na medida em que o legislador constituinte não vedou a edição de lei ordinária para tratar da matéria, nem tampouco vedou que a LC pudesse remeter a matéria ao legislador ordinário.

Ora, as leis emanadas do poder legislativo (estadual e federal), no exercício regular das prerrogativas conferidas a esse poder, presumem-se constitucionais até que venha a ser declarado em contrário pelo órgão competente para tal, que é o STF. Gozam, por isso, de exigibilidade ampla e irrestrita, sendo vedado que os cidadãos em geral, e os servidores públicos em especial, neguem-lhes aplicabilidade.

Por conseguinte, enquanto a inconstitucionalidade não venha a ser declarada (de forma concentrada), há de se aplicar a legislação vigente, com todas as suas letras.

Ademais, considerando que o legislador estadual editou uma lei, expressamente autorizado pelo CTN, não pode haver declaração de inconstitucionalidade somente da lei baiana, sem que se declare, concomitantemente, inconstitucional o § 4º do art. 150 do diploma normativo já citado, o que atentaria contra o princípio federativo.

E não se diga que a norma estadual contraria a Sumula Vinculante nº 08, emitida pelo STF, pois a sua vinculação guarda pertinência apenas com o enunciado, não sendo possível, ao intérprete,

avancar além do seu texto para atingir diplomas normativos outros que não aqueles especificamente ali previstos, quais sejam os dispositivos da Lei de Custeio da Previdência Social. Não há, portanto, qualquer referência à lei baiana, não sendo possível, por isso, afastar a sua incidência.

Ainda em se tratando da decadência, quanto à alegação da recorrente de que os documentos fiscais relativos às empresas THEXIS e TORF só vieram ao processo em 2013, entendo que não merece prosperar, pois nesse momento a exigibilidade do crédito se encontrava suspensa, não sendo possível se cogitar de fluência do prazo decadencial.

Ex-positis, em obediência ao que dispõe o Código Tributário Estadual e em prestígio aos princípios federativo e da presunção de constitucionalidade dos atos legais emanados do poder público, não há que se falar em decadência do direito de lançar na medida em que os valores relativos às competências de 2009 podiam, ainda, ser lançados até dezembro de 2014, com amparo no do inciso I do art. 107-A do COTEB.

No mérito do recurso voluntário, relativamente à infração 2, a acusação fiscal consistiu em *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, em decorrência de aquisições de mercadorias de empresas sediadas em outras Unidades da Federação não habilitadas, conforme consulta pública efetuada no cadastro de contribuintes através do sistema SINTEGRA”*. A recorrente reitera todos os termos da sua defesa, destacando que o pedido feito à SEFAZ/SP, quanto à empresa Taxis, não foi atendido, o que tornaria, segundo defende, a exigência fiscal ineficaz.

Compulsando os autos, é possível notar que a empresa Thexis Tecnologia Comércio e Serviços Ltda. já se encontrava inabilitada, desde o dia 14/10/2003, conforme extrato de consulta pública, anexado à folha 30 dos autos. Sendo assim, todos os documentos fiscais emitidos após esse período são inidôneos. Considerando que todos os créditos glosados referem-se a operações posteriores a essa data, entendo que a autuação foi pertinente, não merecendo reparos nesse ponto.

Assim, mantenho a decisão de piso naquilo que foi objeto do presente recurso voluntário, relativamente à infração 2.

Quanto à infração 5, a acusação consistiu em *“Deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado”*. A recorrente alega que o inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 não se aplica à hipótese dos autos, pois o objeto da intimação foram os extratos bancários, acobertados pela garantia constitucional do sigilo bancário.

É importante frisar que obrigatoriedade, imposta ao contribuinte, de prestar informações à fiscalização não derroga o princípio do sigilo bancário, pois tal garantia resguarda o sujeito passivo relativamente à entrega de sua movimentação bancária por terceiros.

No caso da fiscalização fazendária, a solicitação fiscal não está se dirigindo à entidade bancária, mas diretamente ao contribuinte, o qual não precisa apresentar toda a sua movimentação bancária, mas apenas as informações solicitadas pelos prepostos fiscais, especificamente ao período fiscalizado.

Esse é o sentido da norma contida no art. 6º da Lei Complementar 105/01, que regulamentou o sigilo bancário, nos termos a seguir.

“Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (Regulamento)

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.”

De fato, a fiscalização tributária não pode submeter-se a proteções de natureza individual, pois atua em benefício de toda a sociedade já que visa a verificar o correto recolhimento dos tributos,

por parte dos contribuintes, a serem utilizados em prol de toda a coletividade.

Não pode, por isso, sofrer limitações em sua prerrogativa de examinar documentos gerados a partir da atividade empresarial do contribuinte, nos termos do art. 195 do CTN, abaixo transcrito.

*“Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.
...”*

Assim, entendo que a norma contida no inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 tem aplicabilidade ampla, podendo embasar a aplicação da multa em decorrência dos fatos narrados na infração 5. Mantenho, portanto, a infração 5.

Ex-positis, voto pelo DESPROVIMENTO de ambos os recursos.

VOTOS DIVERGENTE (Preliminar de decadência) VENCEDOR (Infração 5)

Peço vênia para discordar do ilustre relator no que se refere à declaração de decadência dos débitos vencidos até 15/07/2003, pois entendo assistir razão ao Recorrente.

Da análise do auto de infração, cuja ciência ao contribuinte se deu em 15/07/2008, constato que os prepostos autuantes exigem diferenças de imposto não recolhidas, relativamente ao período compreendido entre os meses de janeiro a julho de 2003.

Dúvidas não restam que o ICMS é imposto sujeito ao lançamento por homologação, submetido ao previsto no § 4º do art. 150 e art. 173, ambos do Código Tributário Nacional – CTN vale dizer: cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, *in verbis*:

Art. 150. (...)

Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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.

E que não se diga aplicar-se ao caso o disposto no art. 107-B do Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei nº 3.956/81, uma vez que esta não foi recepcionada pela Constituição Federal em vigor, haja vista a previsão expressa na carta magna, em ser art. III, “b”, acerca da competência exclusiva de Lei Complementar para disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, *verbis*:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Decerto que a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o próprio CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, consoante entendimento já consolidado pelo STF:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Há, neste tema, inclusive, a Súmula Vinculante nº 08, exarada pelo próprio STF.

Desta forma, não pode prosperar o entendimento de que devem prevalecer, no que se refere à

decadência, as disposições contidas no COTEB, isto por que, como dito alhures, é esta matéria de competência exclusiva de Lei Complementar.

A questão fora, inclusive, resolvida pela Lei n.º 13.199/2014, que revogou os arts. 107-A e §5º e 107-B do COTEB, coadunando com o entendimento jurisprudencial existentes acerca de sua competência para tratar do tema em voga.

Desta sorte, em qualquer tempo, mesmo antes da revogação dos artigos supra, acerca da decadência devem prevalecer as regras contidas no CTN que, para fins de ICMS – tributo sujeito ao lançamento por homologação - estabelece como termo *a quo* do prazo decadencial o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo *a quo* para o primeiro dia útil do exercício seguinte).

Registre-se que, especificamente ao que tange a cobrança do ICMS, o entendimento acerca da forma de contagem do prazo decadencial já foi pacificado pelos tribunais superiores, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. 1. O prazo decadencial para o lançamento suplementar de tributo sujeito a homologação recolhido a menor em face de creditamento indevido é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Precedentes: AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011; AgRg no REsp 1.238.000/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29/06/2012. 2. Agravo regimental não provido. (STJ - AgRg no REsp: 1318020 RS 2012/0069993-3, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data de Julgamento: 15/08/2013, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 27/08/2013)

EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA EM CINCO ANOS. CRÉDITO EXTINTO. 1. Nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, opera-se a decadência do direito de lançar do Fisco no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. 2. Ocorrendo o pagamento antecipado de ICMS, por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. 3. Precedentes: AgRg no Ag 1.221.742/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.6.2010, DJe 30.6.2010; AgRg no REsp 672.356/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4.2.2010, DJe 18.2.2010. Agravo regimental improvido. (STJ - AgRg no REsp: 1152747 MG 2009/0145575-9, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 15/02/2011, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 22/02/2011)

Seguindo a mesma orientação, o Tribunal do Justiça do Estado da Bahia, concluiu no mesmo sentido, na forma da Apelação nº 2007-4/2007, *in verbis*:

EMENTA : APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO .PAGAMENTO A MENOR . DECADÊNCIA DE DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR (ART. 150, § 4º DO CTN).

PRECEDENTE DO STJ. (...) RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE. (órgão julgador: 5ª Câmara Cível. Relator: Antônio Roberto Gonçalves. Data do Julgamento: 25/09/2007)

Outra conclusão não é possível senão aquele que estabelece que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, que apenas ocorreu em 15 de julho de 2008, razão pela qual os créditos lançados até 15 de julho de 2003, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Nestes termos, voto pelo ACOLHIMENTO do Recurso Voluntário para reconhecer a decadência do direito de o fisco estadual proceder ao lançamento em relação às competências compreendidas nos meses de janeiro a junho de 2003.

Prosseguindo, passo a análise de mérito em relação à infração 5, no qual, também preciso divergir do nobre colega relator.

Verifica-se do auto e da leitura do voto da JJF que a multa no valor de R\$180,00 foi imposta por suposto descumprimento de obrigação acessória, decorrente do não atendimento a intimações para apresentação de extratos bancários e contratos de empréstimos.

Entendo descabida a multa que se pretende cobrar, pelas razões que passo a expor.

Acerca da apresentação de documentos bancários a Lei Complementar nº 105/2001, assim dispõe:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Necessário se torna que a análise do dispositivo legal supra seja realizada em consonância com os ditames constitucionais existentes, em especial no que tange aos princípios estatuídos no art. 5º da Carta Magna, *in verbis*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

(...)

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.

É de ver-se que o sigilo bancário é uma das formas de proteção constitucional da intimidade e, em assim sendo, o Estado não pode ter acesso irrestrito a todas as informações privadas do indivíduo. Assim, por óbvio que a justificativa de coibir fraudes ou de exigir tributos porventura não recolhidos, não pode legitimar, justificar ou autorizar a administração pública fazendária a violar os direitos fundamentais dos contribuintes, sobrepujando, inclusive o seu direito à dignidade.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar o tema, decidiu pela impossibilidade da quebra do sigilo sem a existência de uma decisão judicial específica, justamente sob o fundamento de que, o direito ao sigilo bancário é, antes de tudo, um direito fundamental, consoante ementas abaixo transcritas:

MS 22801 / DF - DISTRITO FEDERAL

MANDADO DE SEGURANÇA

Relator(a): Min. MENEZES DIREITO

Julgamento: 17/12/2007

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Publicação: DJe-047 DIVULG 13-03-2008 PUBLIC 14-03-2008

EMENT VOL-02311-01 PP-00167

RTJ VOL-00205-01 PP-00161

LEXSTF v. 30, n. 356, 2008, p. 488-517

EMENTA Mandado de Segurança. Tribunal de Contas da União. Banco Central do Brasil. Operações financeiras. Sigilo. 1. A Lei Complementar nº 105, de 10/1/01, não conferiu ao Tribunal de Contas da União poderes para determinar a quebra do sigilo bancário de dados constantes do Banco Central do Brasil. O legislador conferiu esses poderes ao Poder Judiciário (art. 3º), ao Poder Legislativo Federal (art. 4º), bem como às Comissões Parlamentares de Inquérito, após prévia aprovação do pedido pelo Plenário da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do plenário de suas respectivas comissões parlamentares de inquérito (§§ 1º e 2º do art. 4º). 2. Embora as atividades do TCU, por sua natureza, verificação de contas e até mesmo o julgamento das contas das pessoas enumeradas no artigo 71, II, da Constituição Federal, justifiquem a eventual quebra de sigilo, não houve essa determinação na lei específica que tratou do tema, não cabendo a interpretação extensiva, mormente porque há princípio constitucional que protege a intimidade e a vida privada, art. 5º, X, da Constituição Federal, no qual está inserida a garantia ao sigilo bancário. 3. Ordem concedida para afastar as determinações do acórdão nº 72/96 - TCU - 2ª Câmara (fl. 31), bem como as penalidades impostas ao Autor no Acórdão nº 54/97 - TCU - Plenário.

MS 22934 / DF - DISTRITO FEDERAL

MANDADO DE SEGURANÇA

Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA

Julgamento: 17/04/2012

Órgão Julgador: Segunda Turma

Publicação

ACÓRDÃO ELETRÔNICO

DJe-090 DIVULG 08-05-2012 PUBLIC 09-05-2012

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. SEGURANÇA CONCEDIDA. O Tribunal de Contas da União, a despeito da relevância das suas funções, não está autorizado a requisitar informações que importem a quebra de sigilo bancário, por não figurar dentre aqueles a quem o legislador conferiu essa possibilidade, nos termos do art. 38 da Lei 4.595/1964, revogado pela Lei Complementar 105/2001. Não há como admitir-se interpretação extensiva, por tal implicar restrição a direito fundamental positivado no art. 5º, X, da Constituição. Precedente do Pleno (MS 22801, rel. min. Menezes Direito, DJe-047 de 14.03.2008.) Ordem concedida

De igual forma decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

HC 160646 / SP

HABEAS CORPUS

2010/0015138-3

Ministro JORGE MUSSI (1138)

T5 - QUINTA TURMA - 01/09/2011 – publicado no DJe 19/09/2011 - RIOBDPPP vol. 71 p. 117

EMENTA: HABEAS CORPUS. QUEBRA DE SIGILO FISCAL REALIZADA DIRETAMENTE PELO MINISTÉRIO PÚBLICO. REQUISIÇÃO DE CÓPIAS DE DECLARAÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. ILICITUDE DA PROVA. DESENTRANHAMENTO DOS AUTOS. CONCESSÃO DA ORDEM.

1. Considerando o artigo 129, inciso VI, da Constituição Federal, e o artigo 8º, incisos II, IV e § 2º, da Lei Complementar 75/1993, há quem sustente ser possível ao Ministério Público requerer, diretamente, sem prévia autorização judicial, a quebra de sigilo bancário ou fiscal.

2. No entanto, numa interpretação consentânea com o Estado Democrático de Direito, esta concepção não se mostra a mais acertada, uma vez que o Ministério Público é parte no processo penal, e embora seja entidade vocacionada à defesa da ordem jurídica, representando a sociedade como um todo, não atua de forma totalmente imparcial, ou seja, não possui a necessária isenção para decidir sobre a imprescindibilidade ou não da medida que excepciona os sigilos fiscal e bancário.

3. A mesma Lei Complementar 75/1993 - apontada por alguns como a fonte da legitimação para a requisição direta pelo Ministério Público de informações contidas na esfera de privacidade dos cidadãos - dispõe, na alínea "a" do inciso XVIII do artigo 6º, competir ao órgão ministerial representar pela quebra do sigilo de dados. 4. O sigilo fiscal se insere no direito à privacidade protegido constitucionalmente nos incisos X e XII do artigo 5º da Carta Federal, cuja quebra configura restrição a uma liberdade pública, razão pela qual, para que se mostre legítima, se exige a demonstração ao Poder Judiciário da existência de fundados e excepcionais motivos que justifiquem a sua adoção.

5. É evidente a ilicitude da requisição feita diretamente pelo órgão ministerial à Secretaria de Receita Federal, por meio da qual foram encaminhadas cópias das declarações de rendimentos do paciente e dos demais investigados no feito.

6. Conquanto sejam nulas as declarações de imposto de renda anexadas à medida cautelar de sequestro, não foi juntada ao presente mandamus a íntegra do mencionado procedimento, tampouco o inteiro teor da ação penal na qual a citada documentação teria sido utilizada, de modo que este Sodalício não pode verificar quais "provas e atos judiciais" estariam por ela contaminados, exame que deverá ser realizado pelo Juízo Federal responsável pelo feito.

7. Ordem concedida para determinar o desentranhamento das provas decorrentes da quebra do sigilo fiscal realizada pelo Ministério Público sem autorização judicial, cabendo ao magistrado de origem verificar quais outros elementos de convicção e decisões proferidas na ação penal em tela e na medida cautelar de sequestro estão contaminados pela ilicitude ora reconhecida.

Dúvidas não restam que o sigilo bancário é uma das formas de proteção constitucional da intimidade, não estando o Estado autorizado a ter acesso irrestrito às informações privadas do contribuinte, salvo em casos específicos, comprovados em processo próprio.

Desta forma, outra conclusão não é possível senão aquela de que a quebra do sigilo bancário submete-se à reserva de jurisdição, e nesse sentido, apenas o Poder Judiciário está autorizado a determiná-la, não podendo, portanto, o contribuinte ser apenado por abrigar-se em seu direito constitucional.

Portanto, não há que se falar em cometimento de infração passível de aplicação de multa.

Assim, voto pelo PROVIMENTO para julgar a IMPROCEDÊNCIA da infração 5 do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, em decisão não unânime quanto ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 277829.0001/08-2, lavrado contra **MARLIN INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total **R\$11.187,86**, acrescido das multas de 60% sobre R\$796,76 e 100% sobre R\$10.391,10, previstas no art. 42, incisos VII, "a" e IV, "j", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$1.342,44**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado do pagamento efetuado.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) - Conselheiros: Luiz Alberto Amaral Oliveira, Maurício Souza Passos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros (as): Evany Santos, Alessandra Brandão Barbosa e José Antônio Marques Ribeiro.

VOTO VENCEDOR (Infração 5) - Conselheiros: Evany Santos, Paulo Danilo Reis Lopes, José Antônio Marques Ribeiro, Alessandra Brandão Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DISCORDANTE (Infração 5) – Conselheiro: Luiz Alberto Amaral Oliveira.

Sala de Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EVANY SANTOS - VOTOS DIVERGENTE (Preliminar de Decadência)
VENCEDOR (Infração 5)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS