

**PROCESSO** - A. I. Nº 141596.0005/13-6  
**RECORRENTE** - ATIVO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº - 0216-03/14  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/12/2015

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0351-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL LANÇADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. 2. DESINCORPORAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Não apresentadas razões de mérito capazes de modificar a Decisão recorrida. Restou comprovado que diante da nulidade arguida de cerceamento do direito de defesa, em razão da devolução de livro fiscal após a cientificação da autuação, o processo foi saneado com a reabertura do prazo de defesa. Rejeitadas as preliminares de mérito de decadência e de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 3ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 20/12/13 e exige crédito tributário no valor de R\$25.341,57, relativo a nove infrações, sendo que o Recurso interposto reporta-se às infrações 2, 4 e 7 que acusam as seguintes irregularidades:

- 2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas (julho a outubro/08) - R\$5.017,81 acrescido da multa de 60%;*
- 4. Falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado do estabelecimento, remessa sem retorno (julho/08) - R\$7.650,00. Multa de 60%;*
- 7. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008), levando-se em conta para cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis - R\$10.040,51. Multa de 70%;*

Na Decisão proferida a 2ª JJF, ressaltou que foram reconhecidas as infrações 1, 3, 5 e 8.

Afastou a preliminar de mérito de Decadência, fundamentando que as disposições do art. 173, I, do CTN, são previstas no art. 107-A, I, do COTEB (Lei nº 3.956/81) e art. 965, I, do RICMS/97, que preveem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 107-B, § 5º do COTEB). Concluiu que o período autuado relativo ao exercício de 2008, poderia ser realizado até 31.12.13 e tendo sido lavrado o Auto de Infração em 20/12/13, não se materializou a ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

Rejeitou a nulidade suscitada sob o argumento de que foi extraviado seu livro Registro de Saídas (LRS) na própria Secretaria da Fazenda, impossibilitando o exercício do direito de defesa, apreciando que diante da informação da autuante que os livros arrecadados, inclusive o LRS, só foi devolvido no dia 09.01.2014, na fase instrutória tendo sido constatado a não concessão do prazo legal de 30 (trinta) dias, para elaborar sua impugnação, a 3ª JJF converteu o processo em diligência (fl.120), reabrindo o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, o que foi feito.

Também, rejeito a nulidade sob alegação de que os documentos fiscais se encontravam ilegíveis, o que teria impedido a sua defesa, fundamentando que em cumprimento do disposto no art. 144 do RICMS/97, estabelece que:

*Art. 144. Os livros fiscais e contábeis, bem como todos os documentos relacionados aos lançamentos neles efetuados, deverão ser conservados, no mínimo, pelo prazo decadencial (art. 965), e, quando relativos a operações ou prestações objeto de processo pendente, até sua Decisão definitiva, ainda que esta venha a ser proferida após aquele prazo.*

Concluiu que não se encontra no presente PAF, violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99. No mérito, apreciou que:

*As infrações 02 e 04, referem-se respectivamente, a falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas e falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado do estabelecimento, remessa sem retorno.*

*O autuado alegou que quanto a estas infrações, realizaria o pagamento parcial, embora no sistema de controle da empresa constassem as notas fiscais de retorno das referidas mercadorias, considerando que tais documentos não se encontravam legíveis diante do decurso do tempo – superior a 05 (cinco) anos, de modo que não havia obrigação legal de mantê-los. Igual argumento foi utilizado para rebater parte da infração 02.*

*Conforme já apreciado, não acolho a arguição de decadência suscitada pelo contribuinte, considerando que contraria dispositivos já citados da legislação em vigência.*

*Observe que o contribuinte não trouxe aos autos a prova necessária para elidir a autuação. Ressalto que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que descaracterizassem a matéria que resultou no imposto exigido mediante o Auto de Infração.*

*Ademais, sendo o contribuinte possuidor dos possíveis elementos probatórios das alegações defensivas, não os trazendo aos autos, também o entendo incurso nas disposições do art. 142 do RPAF/99. Infrações integralmente caracterizadas.*

*A infração 06 acusa o autuado de falta de recolhimento nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.*

*Da análise dos elementos que compõem o PAF, vejo que apesar desta descrição dos fatos constantes do corpo do Auto de Infração, foi aplicada multa de 10% pelo não registro de notas fiscais de entradas referentes a aquisições de mercadorias tributáveis, conforme disposição contida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Compulsando os autos, constato que a autuante não elaborou demonstrativo de forma a explicitar como chegou aos valores apurados. Este fato cerceou o direito de defesa do contribuinte.*

*Vejo que o procedimento fiscal não atende as normas regulamentares, em especial, quanto ao cumprimento do requisito disposto no artigo 46 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia - RPAF/99, ressaltando que o cálculo que deveria dar suporte a este item da autuação, não se encontra apensado ao processo, nem foi apresentado ao contribuinte. Vislumbro, portanto, vício que inquinou de nulidade este item do lançamento tributário de ofício.*

*Observe que é nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais na caracterização da obrigação tributária, dificultando o exercício do direito de ampla defesa do contribuinte. Desse modo, a infração 06 é nula nos termos do art. 18 do RPAF/99 e recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo da falha aqui apontada, nos termos do art. 21 do RPAF/99.*

*A infração 07 refere-se a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2008.*

*O defendente não contestou a autuação no mérito, deixando de apontar qualquer irregularidade nos cálculos que embasaram a autuação. Limitou-se a afirmar que não tem como comprovar a insubsistência desta infração em função do já citado extravio do livro fiscal Registro de Saídas nas dependências da Inspeção Fiscal.*

*Observe que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão*

monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

O art. 60, § 1º, do RICMS/97 determina que na apuração da base de cálculo, quando forem constatadas, simultaneamente, entradas e saídas de mercadorias, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário já que as demais nela estão incluídas. Estas determinações foram absorvidas pela Port. nº 445/98. No presente caso, a autuante apurou diferenças tanto de entradas como de saídas levando em consideração para o levantamento fiscal a diferença de maior expressão monetária – a das saídas tributáveis, para o exercício de 2008.

Saliento que o levantamento fiscal conforme planilhas fls.20/36, demonstra efetivamente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Portanto, o procedimento da autuante para apuração do valor exigido na infração 07 está em perfeita consonância com a legislação pertinente.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo Regulamento.

Considerando que o sujeito passivo não trouxe aos autos elementos de prova com o condão de elidir a acusação fiscal, a infração 07 é procedente.

Ante ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 169 a 179), o sujeito passivo discorreu sobre as infrações, reconhecimento e pagamento integral das infrações 1, 3, 5 e 8; e parcial das infrações 2 e 6, tendo impugnado parcialmente as infrações 2 e 6, e integralmente as infrações 4 e 7.

Comenta o julgamento feito pela 3ª JJF, manteve as infrações 1, 3, 5 e 8; afastou as alegações de decadência; declarou nulidade da infração 6 e manteve as demais infrações.

Afirma que a Decisão deve ser reformada, conforme fundamentos que passou a expor.

Argumenta que a questão preliminar de nulidade relativa ao extravio de livro fiscal, foi apreciada de forma equivocada, por não considerar que houve embaraço ao amplo direito de defesa.

Afirma que a JJF equivocou quanto ao recebimento dos livros, fundamentando indeferimento do pedido de declaração de nulidade, visto que o LRS não foi devolvido, configurando verdadeiro cerceamento de defesa. Ressalta que o citado livro, referente ao exercício de 2008, foi extraviado na Secretaria da Fazenda Estadual e não foi localizado, pelos servidores para devolvê-lo.

Argumenta que recebeu apenas um documento intitulado “Cientificação”, informando o prazo para defesa ou pagamento e juntando cópia do auto, das planilhas de apuração dos débitos e infrações/levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, mas não menciona a entrega dos livros fiscais, relativo ao LRS que estava pendente, conforme nota feita manualmente ao “*Termo de Arrecadação de Livros e Documentos*”.

Conclui que as infrações de 6 e 7 acusam omissão de saídas no exercício de 2008, cujo extravio do livro fiscal em poder da SEFAZ impossibilita o exercício do seu direito de defesa, visto que boa parte de sua “*prova está consubstanciada no seu livro fiscal*”. Requer a nulidade da autuação, face à preterição do amplo direito de defesa nos termos do disposto no art. 18, II do RPAF.

Afirma que se eventualmente não for acolhido à nulidade suscitada, ocorreu a decadência do direito de lançar o tributo em comento, o que foi interpretado de forma equivocada na fundamentação da Decisão, afirmando que a contagem do prazo tem início do 1º dia do ano seguinte, desconsiderando que se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e não pode ser aplicado do disposto no art. 173, I do CTN e sim o art. 150, §4º do CTN.

Manifesta que o prazo decadencial para lançar dos tributos referentes ao período de março a dezembro de 2008, operou se a decadência durante o ano de 2013 (março e dezembro de 2013). Transcreve ementa do AgRg no REsp 1318020/RS, requer que o CONSEF, que está adstrito a

legalidade, declare a decadência do direito de lançar quanto às infrações descritas no Auto de Infração n. 141596.0005/13-6, com fundamento do artigo 150, §4º do CTN.

No mérito, caso ultrapassadas as preliminares acima, ressalta que a 3ª JF julgou equivocadamente também o mérito das infrações 2, 4, 7 e 9, sendo que as infrações 1, 3, 5 e 8 foram pagas e a infração 6 julgada nula. Ressalta que o Recurso leva em consideração as infrações que não foram pagas e não houve declaração de nulidade, independente da decadência.

Quanto à infração 7, que acusa omissão de saídas, afirma que todas as afirmações da fiscal foram checadas no controle de entradas e saídas, onde se confirma estarem devidamente escrituradas.

Argumenta, que conforme anteriormente alegado, o sue LRS que constituía o “*instrumento legal de prova da escrituração*”, foi extraviado pela SEFAZ, de modo que ficou impossibilitado de comprovar suas alegações, o que pode ser comprovada na informação da autuante.

Também, qualquer outro documento fiscal que pudesse comprovar as saídas, “*já não podem mais serem trazidos pelo recorrente porque decorreu o prazo de cinco anos, a partir de quando esta não detém mais obrigação legal de ter os referidos documentos*” e estarem praticamente ilegíveis.

No que se referem à infração 2, na parte não reconhecida e paga, e na infração 4, afirma que, embora no sistema de controle da empresa conste as notas fiscais de retorno das referidas mercadorias, tais documentos não se encontram mais legíveis, diante do decurso do tempo, superior a cinco anos, o que o desobriga legalmente de mantê-los.

Diante do exposto, requer acolhimento do Recurso Voluntário, declarando a decadência dos supostos créditos tributários autuado, subsidiariamente, que sejam declaradas nulas as autuações, por dependerem do LRS para prova, obstado em razão do extravio pela SEFAZ. Por fim, que seja provido o Recurso pelo julgamento da improcedência das infrações e valores impugnados.

A PGE/PROFIS foi dispensada da emissão de Parecer, nos termos do art. 136, III, item 3, do RPAF/BA, por se tratar de Recurso Voluntário em processo com valor inferior a R\$100.000,00.

Na assentada do julgamento em 11/12/14, esta 1ª CJF (fls. 192/193) levando em consideração que os artigos 107-A e 107-B da Lei nº 3.956/81 foram revogados pela Lei nº 13.199/14, resolveu encaminhar o processo a PGE/PROFIS no sentido de que fosse emitido Parecer quanto à aplicação da norma após a sua revogação.

No Parecer PGE/PROFIS de nº 2015.093316-0 (fls. 196 a 198), foi manifestado que conforme previsto no art. 5º, §2º do Decreto nº 11.737/09 a PGE pode emitir Parecer denominado Procedimento de Uniformização Administrativa, por ato motivado (Procurador Geral, Procurador Chefe ou Procurador Assistente de Núcleo), mas não de um processo específico.

E que estando ausente esse pressuposto, encaminhou o processo para um procurador vinculado.

No Parecer de fls. 199 a 203, o procurador designado comentou a solicitação e ressaltou que o questionamento formulado pelo CONSEF cinge-se ao (i) marco temporal inicial da decadência e (ii) aplicação retroativa da alteração efetivada no COTEB pela Lei nº 13.199/14.

Transcreve os artigos 105 e 106 do CTN que trata da aplicação da legislação tributária a fatos geradores futuros e aos pendentes e afirma que: (i) a alteração produzida pela Lei nº 13.199/14 “*não se aplica a fatos ou atos pretéritos, aplicando-se em situações ocorridas após a sua edição*”; (ii) não se trata de norma interpretativa (iii) nem norma que resulte em penalidade menos severa.

Opina que as normas previstas nos artigos 107-A e o §5º do art. 107-B do COTEB continua produzindo efeitos em relação a lançamentos constituídos antes da alteração legislativa. O citado Parecer foi homologado pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS conforme despacho à fl. 204.

Cientificado do resultado da diligência, o recorrente manifestou-se (fls. 210 a 215), inicialmente comenta o encaminhamento pelo CONSEF e Parecer da PGE/PROFIS, afirmando que:

- a) A diligência era desnecessária, visto que a CF 88 no seu art. 146, III, “b” dispõe que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais sobre prescrição e decadência;
- b) Os dispositivos contidos nos artigos 107-A e 107-B do COTEB, por se tratar de lei ordinária, são inconstitucionais, como tem decidido o Supremo Tribunal Federal (STF), a exemplo do AgI nº 2008/0079240-1 de 17/10/11;
- c) O Parecer PGE/PROFIS é equivocado por considerar válida a aplicação de legislação inconstitucional, devendo ser aplicado o disposto no art. 150, §4º do CTN.

## VOTO

O Recurso Voluntário interposto refere-se às infrações 2, 4 e 7. Inicialmente caber apreciar o pedido de nulidade formulado, sob alegação de que a fiscalização extraviou livro fiscal que foi arrecadado, o que causou embaraço ao exercício do direito de defesa.

Verifico que diante da informação fiscal de que o LRS só foi devolvido em 09/01/14, na fase instrutória, a 3ª JJF determinou a realização de diligência fiscal (fl. 120), no qual foi reaberto o prazo de defesa de trinta dias para nova impugnação.

Constato que conforme documento à fl. 87, a empresa foi cientificada da autuação em 06/01/14 e diante da alegação defensiva de que o LRS foi extraviado (fl. 93), a autuante juntou cópia do Termo de Arrecadação de livro e Documentos à fl. 110, o qual comprova devolução em 09/01/14 dos livros e documentos, inclusive o LRS, com isso, a 3ª JJF em 30/04/14 (fl. 120) determinou que fosse intimada a empresa para tomar conhecimento da reabertura do prazo de defesa, o que foi feito em 22/05/14, conforme documentos (AR e intimação) acostado às fls. 124/125. A empresa apresentou nova impugnação em 20/06/14, conforme petição às fls. 127 a 138.

Pelo exposto, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, antes de proferir a Decisão da Primeira Instância, na fase instrutória foi devolvido o prazo integral de trinta dias para que o contribuinte apresentasse sua defesa, que se soma a mais vinte sete dias que foi disposto anteriormente, ou seja, de 09/01/14 quando recebeu em devolução o LRS até 05/02/14. Logo, considero que o vício apontado pela não devolução dos livros em concomitância com a cientificação da autuação, foi devidamente saneado com a reabertura do prazo de defesa, motivo pelo qual não acolho a nulidade pretendida, visto que não restou comprovado qualquer impedimento ao exercício do direito de defesa, no prazo legal, relativo às infrações 6 e 7.

Ressalte-se que ao contrário da alegação que recebeu apenas um documento intitulado “Cientificação”, na intimação recebida pelo contribuinte (fl. 124), foi grafado que a empresa dispunha de prazo de trinta dias, a contar da data do recebimento, para “*apresentação de uma nova defesa, caso queira ... tendo em vista a reabertura do prazo de defesa determinada*” pela 3ª JJF do CONSEF. Logo, ao contrário do que foi alegado, não se trata de simples cientificação.

Quanto à preliminar de mérito de decadência, observo que em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro/08, verifico que conforme apreciado na Decisão da primeira instância, e posicionamento manifestado em outros processos, pela PGE/PROFIS, houve omissão de pagamentos do tributo estadual e para ser aplicado o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, deve se observar o disposto no art. 107-B, §5º do COTEB, combinado com o art. 173, I, do CTN, fixando 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 que a Fazenda Pública constitua o lançamento.

Ressalto que levando em consideração as decisões proferidas pelos Tribunais Superiores e revogação do disposto nos artigos 107-A e 107-B da Lei nº 3.956/81 (COTEB) a partir de 29/11/14, pela Lei nº 13.199/14, tais dispositivos legais eram vigentes na data do lançamento de ofício (20/12/13), portanto aplicáveis ao lançamento não definitivamente julgado (art. 106 do CTN).

Também, não cabe a este órgão julgador apreciar pedido de declaração de inconstitucionalidade

da legislação tributária, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Assim sendo, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 20/12/13, com relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro/08, só seriam alcançados pela decadência se o lançamento fosse feito depois de 31/12/13. Embora não haja consenso quanto a esse entendimento, esse posicionamento tem sido prevalentes nas decisões proferidas por este Conselho de Fazenda, a exemplo das Decisões contidas nos Acórdãos CJF 0144-11/09, CJF 0130-11/11, CJF 0141-11/12 e CJF 0024-13/12.

Fica, então, rejeitada a preliminar de mérito da decadência.

No mérito, observo que não foram apresentadas quaisquer razões a serem apreciadas, além da nulidade suscitada sob o argumento de que teve cerceado o seu direito de defesa, por motivo de extravio de livro fiscal e também de materialização da decadência de parte do crédito tributário, que também, já foi rejeitada.

Quanto ao argumento de que a 3ª JF julgou as infrações, que já foram pagas integralmente ou parcialmente, observo que o julgamento confirma a ocorrência das infrações para as quais o sujeito passivo foi acusado. Os valores reconhecidos e pagos serão considerados pela autoridade competente, no momento que ocorrer a quitação integral do Auto de Infração.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologado os valores já pagos.

#### **VOTO DIVERGENTE (quanto à decadência)**

Em que pese o sempre abalizado voto do n. Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar quanto ao seu posicionamento quanto a constatação da ocorrência da decadência.

O Recorrente sustentou em seu Recurso que, no caso em tela, houve a decadência do direito do Fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, segundo relata, os fatos geradores ocorreram nos anos de 2008 e seguintes, e a autuação foi lançada somente em 20.12.2013, ou seja, cinco anos após parte dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, é necessário fazer uma reflexão sobre o teor da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por este CONSEF.

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 alicerces 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, creio 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 sustentaram 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 08, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prescricionais e decadenciais em torno de matéria tributária, seja no âmbito nacional, seja no âmbito estadual ou municipal**. Deste modo, não cabe ao COTEB versar sobre tais assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo cristalino mandamento constitucional e lapidar interpretação do próprio Supremo.

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

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

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a i. Procuradora no seu Parecer.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: **a)** a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais, não o contrário, 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**. 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 infraconstitucional, de nenhum outro ente federativo, senão a União, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, único veículo normativo com âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do então Procurador Geral do Estado da Bahia.

Quadra apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e a 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 1ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

*“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entra 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 juízo, 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 direcionamento trilhado na Súmula Vinculante nº 08.



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

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

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ e ‘ultrapassada’ jurisprudência desse Conselho, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição por normas estaduais.

E agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque (ou melhor, o verdadeiro enfoque desde 1988), devemos repensar nosso entendimento dentro deste CONSEF 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 equivocadamente opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual, afastando-se dos princípios da eficiência (art. 37, caput da CF) e da legalidade.

**Ressalto que, se levada à questão ao Poder Judiciário, o Estado fatalmente arcará com enormes ônus sucumbências,** que serão pagos pelas futuras gerações e administrações, com o desperdício do dinheiro público do povo baiano e de oportunidades que não se recuperam.

Ademais, noutra senda, **percebo que nos tempos atuais, em plena era digital, com o uso da NF-e e da escrituração digital, 5 (cinco) anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquiria qualquer soma a título de tributo.** Dilatar o prazo decadência é um flagrante desrespeito ao sistema legal, ao bom senso e a eficiência.

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

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispendo 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 prazo decadencial 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. Desse modo, **percebo que a natureza jurídica do lançamento tributário vem da lei, e não do comportamento do contribuinte.**

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

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

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 30/12/2008 não mais poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN, única lei que pode regulamentar a decadência e a prescrição, consoante a CF/88 e a SV nº 08.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **141596.0005/13-6**, lavrado contra **ATIVO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$23.792,69**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.752,18 e 70% sobre R\$10.040,51, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$152,18**, previstas nos incisos XI e XIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Raísa Catarina Oliveira Alves e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE

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