

PROCESSO - A. I. Nº 281332.0008/14-6
RECORRENTE - MULT BLOCK COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF Nº 0084-04/15
ORIGEM - INFAZ ATACADO

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO C/JF Nº 0352-12/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES SUJEITAM-SE À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. Redução de base de cálculo corresponde ao instituto da isenção parcial, consoante entendimento pacificado nos tribunais pátrios. Por isso, incidem no presente caso os comandos do art. 20, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/1996 c/c art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/1996 e art. 100, II do RICMS-BA/1997. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Escrita fiscal não se destina a comprovar pagamentos. Em verdade, servem para tal fim os documentos de arrecadação estadual, desde que indicados os códigos de receita, valores, competências, documentos fiscais correlatos etc. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS OMISSÕES DE SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias em levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o ICMS com base na diferença de maior expressão monetária, no caso, a das operações de saída. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. OPERAÇÕES SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Rejeitada a prejudicial de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso Voluntário contra a Decisão prolatada por meio do Acórdão 4º JJF nº 0084-04/15, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 29/09/2014 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 182.361,83, sob a acusação do cometimento das 04 (quatro) irregularidades abaixo aduzidas.

Infração 01 - Utilização indevida dos créditos referentes às aquisições de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. R\$ 77.384,63 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

Infração 02 - Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 2.913,69 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

Infração 03 - Falta de recolhimento do ICMS relativo às saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em montante inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, a omissão de maior expressão monetária, a das saídas. R\$ 99.466,07 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.

Infração 04 – Entradas tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 2.597,44, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 19/05/2015 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 229 a 238), nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO

Preliminarmente quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresa autuada tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA para tal comportamento. E, para não restar qualquer dúvida, relembro ao nobre patrono do recorrente de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda. No mais, e querendo, pode o patrono da empresa, quando da sessão de julgamento fazer a sua sustentação oral sem qualquer impedimento, já que são elas públicas.

Em preliminar, o patrono da empresa advoga a decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro a setembro de 2009, com base nas disposições contidas no art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide e em relação aos fatos ocorridos entre janeiro a setembro de 2009, é argumento defensivo que não pode prosperar em face dos termos da legislação tributária vigente à época dos fatos geradores. O art. 107-A do COTEB, em conformidade com o que prevê o § 4º do art. 150, do CTN, determinava o início da contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte da ocorrência dos fatos geradores. No presente caso a partir de 01/01/2010. Em assim sendo, ele somente se extinguiria em 31/12/2015. O Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2014, portanto dentro do prazo legal.

Quando da revogação do art. 107-A do COTEB decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014 firmou-se entendimento, neste momento, tanto da PGE/Profis como deste CONSEF que, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental, ela não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador ocorrido sob a égide da legislação tributária à época vigente. A exemplo das recentemente decisões proferidas pelas Câmaras de Julgamento Fiscal (Acórdãos CJF's nºs 0031-11/15 e 0050-12/15).

E aqui apenas faço uma observação: o método que o patrono da empresa chamou de “justiça” e, principalmente, para fins de verificação de decadência, ou seja, ratear proporcionalmente a base de cálculo do imposto apurado nos diversos meses do exercício, é método que não tem qualquer respaldo legal, nem, tampouco, lógico. A metodologia aplicada tem todo respaldo legal e visa apurar as operações de saídas (específicas do presente caso) que não foram levadas à tributação, sem onerar o contribuinte, já que transfere a data dos fatos geradores para o último dia do exercício, bem como, preserva a receita do Estado.

Rejeitada a prejudicial de decadência, passo à questão de mérito das infrações ora em lide.

A infração 01 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referentes à aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com a redução do imposto, conforme dispunha o art. 87, XL do RICMS/97:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

XL - até 30/04/11, das operações internas com os produtos de ótica, constantes nas posições da NCM abaixo indicadas, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 14,6 % (quatorze inteiros e seis décimos por cento): [planilha de fl. 234].

OBS: a redação deste referido inciso sofreu alterações ao longo dos anos, porém apenas para postergação do benefício fiscal.

A empresa não nega que utilizou tal benefício fiscal, porém entende que diante das determinações contidas no art. 155, § 2º, Inciso II, da CF/88 somente existe a vedação de sua utilização nos casos em que há incentivo fiscal concedido por meio de isenção ou de não incidência. Em assim sendo, correta a utilização total dos créditos fiscais. Inclusive, se assim não fosse, estaria se descaracterizando o benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia aos seus contribuintes

Observo que para se obedecer ao princípio de não-cumulatividade do ICMS, insculpido na Constituição Federal existem duas contra partidas a serem consideradas, ou seja, os créditos e os débitos. Por isto que o art. 155, § 2º da CF determina que o imposto é não-cumulativo compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores. O Estado ao reduzir a base de cálculo do imposto configura uma desoneração de tributação nas vendas realizadas dentro do Estado, e ele não pode suportar um crédito fiscal relativo a uma operação de compra sem a contra partida, ou seja, o seu débito. Por tal circunstância veda a sua utilização proporcionalmente.

Tal matéria já foi largamente discutida nos tribunais pátrios sendo pacificada pelo Supremo Tribunal Federal que entende ser o benefício fiscal de redução de base de cálculo uma isenção parcial, incidindo, portanto, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b da Constituição Federal, conforme decisões abaixo citadas e exemplificativas.

1. RE 174478 / SP - SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO

Julgamento: 17/03/2005 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

EMENTA: **TRIBUTO.** Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao Recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Voto vencido. São constitucionais o art. 41, inc. IV, da Lei nº 6.374/89, do Estado de São Paulo, e o art. 32, incs. I e II, do Convênio ICMS nº 66/88

2. RE 174478 ED / SP - SÃO PAULO

EMB.DECL.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. CEZAR PELUSO

Julgamento: 14/04/2008 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

EMENTA: **TRIBUTO.** Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao Recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Alegação de mudança da orientação da Corte sobre os institutos da redução da base de cálculo e da isenção parcial. Distinção irrelevante segundo a nova postura jurisprudencial. Acórdão carente de vício lógico. Embargos de declaração rejeitados. O Supremo Tribunal Federal entrou a aproximar as figuras da redução da base de cálculo do ICMS e da isenção parcial, a ponto de as equiparar, na interpretação do art. 155, § 2º, II, "b", da Constituição da República.

3. RE 465236 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA

Julgamento: 06/04/2010 Órgão Julgador: Segunda Turma

EMENTA: **PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL OU INTERESTADUAL. CUMULATIVIDADE. REGIME OPCIONAL DE APURAÇÃO DO VALOR DEVIDO. VANTAGEM CONSISTENTE NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONTRAPARTIDA EVIDENCIADA PELA PROIBIÇÃO DO REGISTRO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO SEM A PERMANÊNCIA DA CONTRAPARTIDA. ESTORNO APENAS PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.** 1. Segundo orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial se equiparam. Portanto, ausente autorização específica, pode a autoridade fiscal proibir o registro de créditos de ICMS proporcional ao valor exonerado (art. 155, § 2º, II, b da Constituição). 2. Situação peculiar. Regime alternativo e opcional para apuração do tributo. Concessão de benefício condicionada ao não registro de créditos. Pretensão voltada à permanência do benefício, cumulado ao direito de registro de créditos proporcionais ao valor cobrado. Impossibilidade. Tratando-se de regime alternativo e facultativo de apuração do valor devido, não é possível manter o benefício sem a contrapartida esperada pelas autoridades fiscais, sob pena de extensão indevida do incentivo. Agravo regimental ao qual se nega provimento.

Em assim sendo, não somente o STF assim se posiciona como, de igual forma, existe previsão constitucional da norma vigente neste Estado e previsão na Lei Complementar nº 87/96 (art. 20, § 3º, II), na Lei nº 7.014/96 (art. 29, § 4º, II) e no RICMS/97 (art. 100, II), vigente à época dos fatos geradores.

Portanto, correto o procedimento fiscal ao exigir o estorno de crédito relativo à entrada de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução da base de cálculo, na mesma proporção da fruição do benefício que corresponde a uma isenção parcial.

E, ressaltado, sobre esta redução de base de cálculo em qualquer momento se insurge o impugnante para indicar qualquer erro material que, porventura, tenha existido.

Pelo exposto, a infração 01 é mantida.

A infração 02 diz respeito a falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O argumento defensivo é que havia recolhido o imposto, tempestivo e integral, como poderia ser facilmente verificado em sua escrita fiscal.

Em primeiro lugar, recolhimento de ICMS se prova através do documento de arrecadação pago (DAE ou mesmo GNRE). Em segundo, a fiscal autuante analisou não somente a escrita fiscal da empresa, mas, igualmente, todos os seus recolhimentos do ICMS mensais. Nada constatou. Em terceiro, ao analisar a relação de DAE's pagos do contribuinte nos exercícios de 2009 e 2010 (fls. 80/91), nenhuma das receitas que os geraram dizem respeito ao pagamento da matéria ora posta. Em quarto, o n. patrono da empresa não traz, acorde art. 123, do RPAF/BA, qualquer prova do que afirma.

Diante de todos estes fatos, somente posso manter em sua totalidade a infração 02.

A infração 03 trata da exigência do imposto apurado através de levantamento quantitativos dos estoques de mercadorias.

A empresa diz que tem como atividade principal a industrialização (surfaçagem) de blocos oftálmicos, transformando-os em lentes oftalmológicas, os quais são frágeis, ocorrendo um percentual de perda/quebra destes blocos muito grande. Afora que, muitas vezes, as lentes produzidas não atendem a necessidade dos usuários, seja por erro constante na prescrição médica ou, ainda, em virtude de falha no seu processo produtivo. Com tais argumentos, entende de que as inconsistências apuradas na escrituração dos seus estoques referem-se às mercadorias quebradas ou devolvidas, as quais foram baixadas sem o devido registro fiscal. Porém, tais perdas não podem ser fato gerador do ICMS.

Primeiramente é necessário observar que tanto no cadastro da Receita Federal, quanto deste Estado, a empresa autuada tem por atividade principal o “comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificado anteriormente” (fls. 172/173). Ou seja, não exerce atividade industrial.

A partir de março de 2014 foi incorporada pela Grown Optical Ltda com a seguinte atividade, conforme Instrumento Particular de Alteração do Contrato Social da Grown Optical Ltda (fls. 174/191): montagem de óculos, lapidação de lentes, comércio varejista de óculos, lentes de contato, armações e demais produtos óticos (fl. 182). Em assim sendo, se existia a atividade de montagem ou mesmo lapidação de lentes à época dos fatos geradores do imposto em discussão, este fato não resta provado nos autos.

E para corroborar tal aspecto, consta dos autos que durante a fiscalização os levantamentos fiscais foram dados a conhecer ao contribuinte visando as adequações dos códigos dos seus produtos comercializados para não haver distorções (fls. 13, 28, 29 e 30 com os respectivos relatórios). A empresa manifesta-se, mas não emite qualquer comentário a respeito de tais perdas em “processo de surfaçagem”. E mais, tal processo, como é muito corriqueiro, é realizado por terceiros. Assim, seria necessário de que a empresa informasse à fiscalização ou mesmo trouxesse aos autos provas concretas e que à época exercia, igualmente, tal atividade e indicasse qual seria este percentual de perda e, evidentemente, trazendo as provas materiais destas perdas, que deveriam estar documentadas.

Isto posto, um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é uma das formas (quantitativa, frisa-se) de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias, em um determinado período, tendo em conta que, com base nas informações dos estoques (inicial e final), compras e vendas de mercadorias, ocorridas no período, configura-se perfeitamente a apuração da existência de compras ou vendas não registradas, ou seja, operações de circulação de mercadorias. É uma simples equação matemática utilizada por qualquer pessoa que exerça qualquer atividade comercial (Estoque Inicial+Entradas-Estoque Final=Saídas) onde é verificado se as quantidades de saídas de determinadas mercadorias, elegidas pelo fisco, não apresentarão saldo. Sendo levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias em exercício fechado (caso ora em lide) todos os dados são recolhidos do Livro Registro de Inventário, de notas fiscais de Entradas e Saídas, ou mesmo, quando necessário, dos livros Registro de Entradas e Saídas, ou dos dados informados pela empresa através dos seus arquivos eletrônicos (arquivos magnéticos e EFD). E esta foi a auditoria fiscal e legal aplicada pela fiscalização, com base no roteiro de fiscalização emanado desta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, bem como da Portaria nº 455/98 e art. 23-B, da Lei nº 7014/96.

No mais, é evidente que perdas (“normais” e eventualmente “anormais”), extravios, deterioração, perecimento, etc., ocorrem no ramo de atividade da empresa, ou em outros ramos comerciais. Não se discute de que tais

circunstâncias devem ser computadas em um levantamento quantitativo dos estoques para que não hajam distorções nas quantidades levantadas. Este fato não está em discussão. A posição que aqui se deve pautar é como a legislação tributária trata tais eventos. Assim, a legislação tributária deste Estado prevê, de forma clara e específica, todos os procedimentos que devem ser seguidos para ajustes dos estoques da empresa, inclusive para que não aconteçam “ajustes de inventário” no final do ano financeiro e fiscal, lançados indevidamente, e, por exemplo, em sua contabilidade.

Quando a empresa, submetida ao regime normal de apuração do ICMS (caso do impugnante) adquire mercadorias para comercialização, por lei (a exceção de casos especiais), tem direito ao crédito tributário desta aquisição. Ao vendê-la deve se debitar do imposto. Ou seja, deve atentar para o princípio da não cumulatividade do tributo. Ocorrendo qualquer evento diferente, deve, por obrigação legal, documentar, sob pena de quem descumprir a norma arcar com seus efeitos financeiros e tributários já que se perde o controle dos mesmos (Estado e contribuinte).

Em assim sendo, determinava o RICMS/97:

Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):

I - sempre que realizarem operações ou prestações de serviços sujeitas à legislação do ICMS;

[...]

IV - na regularização em virtude de diferença de preço em operação ou prestação, ou na quantidade, volume ou peso de mercadoria, quando efetuada no período de apuração do imposto em que tiver sido emitido o documento fiscal originário (§ 2º);

[...]

X - para efeito de estornos de créditos ou de débitos fiscais;

XI - nas demais hipóteses previstas na legislação.

§ 2º Nas hipóteses dos incisos IV ou V, se a regularização se efetuar após o período de apuração, o documento fiscal também será emitido, devendo o contribuinte:

Art. 218. Os contribuintes, excetuados os produtores rurais e os extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais (art. 38), emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A (Anexos 15 e 16):

[...]

V - nas hipóteses do art. 201 e nas demais situações previstas na legislação.

Art. 220. A Nota Fiscal será emitida nos seguintes momentos:

[...]

VI - nas situações e prazos do art. 201.

Portanto, a norma regulamentar impunha a emissão de documento fiscal na situação ora em análise com CFOP 5927 a título de baixa dos estoques pelos eventos acontecidos, objetivando a compensação dos créditos tomados anteriormente para o perfeito equilíbrio do princípio da não cumulatividade do ICMS, pois patente que sem registro, escrituração e documentação para dar suporte a tais ocorrências, torna-se impossível a reconstituição, com fidedignidade, de fato pretérito dessa natureza.

Desta forma, aqui não se pode falar, em “não ocorrência do fato gerador do imposto”, ou mesmo que houve simples descuido da empresa em não documentar tais eventos.

Infração mantida.

Por fim, a infração 04 diz respeito a multa percentual de 10% sobre as aquisições de mercadorias tributadas e na escrituradas no livro Registro de Entradas.

O impugnante não traz qualquer prova material de que as escriturou, apenas afirma tal situação. A fiscal autuante rebate tal afirmativa, informando de que analisou o referido livro e os documentos fiscais não se encontram escriturados, inclusive traz cópia de parte do livro Registro de Entradas na empresa, comprovando a sua assertiva.

Diante de tais fatos e de acordo com as determinações contidas no art. 123, do RPAF/BA, a infração resta caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$179.764,39 mais o valor de R\$2.597,44, relativo ao descumprimento de obrigação acessória conforme exigida na presente autuação”.

Inconformado e respaldado no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 250 a 272, no qual inicia aduzindo a tempestividade da peça e sintetizando os fatos.

Com fulcro no art. 150, § 4º do CTN e em jurisprudência, suscita a decadência do direito do Fisco de lançar o imposto resultante dos fatos ocorridos entre 01/01/2009 e 30/09/2009.

No mérito da infração 1, sustenta que utilizou corretamente os créditos fiscais, pois, na sua concepção, a CF/1988 somente os afasta nas hipóteses de isenção ou não incidência. O entendimento do Fisco, nos seus dizeres, fere substancialmente os efeitos da redução da carga tributária prevista na legislação (fl. 264).

Quanto à infração 2, entende merecer reforma a Decisão recorrida, por não ter observado os pagamentos tempestivos e integrais de ICMS-ST que efetuou, situação que, segundo afirma, pode ser constatada na escrita fiscal.

No tocante ao item 03 do lançamento de ofício, mostra-se irredutível por ter a JJF decidido com base no fato de não constarem dos autos provas de que desenvolve - ou desenvolvia quando das ocorrências, as atividades de montagem e lapidação de lentes, descritas às fls. 266 a 268, as quais ensejam perdas.

Existindo dúvidas, os julgadores deveriam ter convertido o feito em diligência, sob pena de ofensa ao princípio da busca da verdade material.

Por isso, argumenta que não houve fato gerador do ICMS, mas mero equívoco na escrituração e no lançamento das citadas perdas.

Assegura que a quarta e última imputação é improcedente, pois está certo de ter escriturado corretamente o livro Registro de Entradas.

Fornece endereço, requer juntada de substabelecimento e pede deferimento.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 279 a 282, assinala que as alegações presentes no Recurso são as mesmas da peça de defesa, exaustivamente enfrentadas no julgamento de primeira instância administrativa, em razão de que considera ausentes elementos capazes de modificá-lo.

Afasta a tese de decadência e, no mérito, destaca que o sujeito passivo não apresentou as provas materiais necessárias para dar suporte às suas pretensões.

Embora a sociedade empresaria tenha como legítima a utilização do crédito fiscal de que trata a infração 01, o Estado, ao reduzir a base de cálculo, desonera parcialmente as vendas efetivadas em seu território, motivo pelo qual não pode suportar crédito sem contra partida de débito.

No que diz respeito às demais imputações, entende que há mera negativa de cometimento, o que reclama a aplicação do art. 143 do RPAF-BA/1999.

Desse modo, opina pelo Não Provimento.

VOTO

Não se vislumbra o fenômeno da fruição do prazo decadencial, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo “*a quo*”, determinação esta refletida no art. 107-A do Código Tributário da Bahia – COTEB – Lei nº 3.956/1981, abaixo transcrito, “*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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".

Relativamente à revogação do precitado artigo do COTEB, ocorrida em novembro de 2014, por intermédio da Lei nº 13.199, de 28/11/2014, cabe esclarecer que decadência é instituto de direito material, porquanto extingue o direito em si. Assim, não pode ter aplicação retroativa a atos

jurídicos perfeitos e acabados, entre os quais se incluem os fatos geradores do ICMS ocorridos antes da vigência da Lei 13.199/2014, sob pena de violação da garantia instituída no artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 (à época das ocorrências encontrava-se em vigor o art. 107-A do COTEB, apenas revogado, como dito, em novembro de 2014).

"XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada".

Por exemplo, em matéria previdenciária, a Lei Federal nº 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício. Veja-se o que têm decidido os tribunais pátrios acerca do assunto.

PROCESSUAL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DISSÍDIO NÃO CARACTERIZADO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP 1.523/97 CONVERTIDA NA LEI 9.528/97 E ALTERADO PELA LEI 9.711/98. I - Desmerece conhecimento o Recurso especial, quanto à alínea "c" do permissivo constitucional, visto que os acórdãos paradigmas se referem aos efeitos de lei processual, enquanto o instituto da decadência se insere no campo do direito material. II - O prazo decadencial do direito à revisão de ato de concessão de benefício previdenciário, instituído pela MP 1.523/97, convertida na Lei 9.528/97 e alterado pela Lei 9.711/98, não alcança os benefícios concedidos antes de 27.06.97, data da nona edição da MP 1.523/97. III - Recurso conhecido em parte e, nessa desprovido (Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial nº 254.186/PR, 5ª Turma, Relator o Ministro GILSON DIPP, publicado no DJU de 27/8/2001).

RECURSO ESPECIAL. PREVIDENCIÁRIO. BENEFÍCIO. REVISÃO DA RENDA MENSAL INICIAL. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI Nº. 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP Nº 1.523/97, CONVERTIDA NA LEI Nº. 9.728/97. APLICAÇÃO ÀS RELAÇÕES JURÍDICAS CONSTITUÍDAS SOB A VIGÊNCIA DA NOVA LEI. 1. O prazo de decadência para revisão da renda mensal inicial do benefício previdenciário, estabelecido pela Medida Provisória nº. 1.523/97, convertida na Lei nº. 9.528/97, que alterou o artigo 103 da Lei nº. 8.213/91, somente pode atingir as relações jurídicas constituídas a partir de sua vigência, vez que a norma não é expressamente retroativa e trata de instituto de direito material. 2. Precedentes. 3. Recurso especial não conhecido (Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial 479964/RN; 6ª Turma, Relator o Ministro PAULO GALLOTTI, publicado no DJU de 10/11/2003).

A PGE/PROFIS, nos autos do Processo nº 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento equivalente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei 13.199/2014 conter norma jurídica não procedimental, os seus efeitos não podem retroagir.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

Relativamente às alegações de mérito da infração 1, de que a Constituição Federal somente excepciona o direito ao crédito nas situações de isenção e não incidência, tenho como correta a Decisão de primeiro grau, que inclusive trouxe vasta jurisprudência contrária à pretensão do sujeito passivo.

Redução de base de cálculo corresponde ao instituto da isenção parcial, consoante entendimento igualmente sufragado nos tribunais pátrios. Por isso, incidem no presente caso os comandos do art. 20, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/1996 c/c art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/1996 e art. 100, II do RICMS-BA/1997.

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso: (...) II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução; (...).

Apesar de ter assegurado o pagamento dos valores lançados na segunda imputação (falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado), o contribuinte nada trouxe para comprová-los (nas duas instâncias de julgamento), o que significa a mera negativa de cometimento prevista no art. 143 do RPAF-BA/1999.

Lamentavelmente, afirma o recorrente que as provas estão na escrita fiscal. Digo lamentavelmente porque a escrita não se destina, não se presta e não é suficiente para o alcance de tal desiderato, pois não contém informações de pagamento. Em verdade, servem para tal fim os documentos de arrecadação estadual, desde que indicados os códigos de receita, valores,

competências, documentos fiscais correlatos etc.

No que diz respeito à infração 3 e às alegadas perdas em suposto processo fabril (montagem e lapidação de lentes), restou demonstrado no Acórdão recorrido que nas datas das ocorrências o fiscalizado não desenvolvia essa atividade de industrialização.

Primeiramente é necessário observar que tanto no cadastro da Receita Federal, quanto deste Estado, a empresa autuada tem por atividade principal o “comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificado anteriormente” (fls. 172/173). Ou seja, não exerce atividade industrial.

A partir de março de 2014 foi incorporada pela Grown Optical Ltda com a seguinte atividade, conforme Instrumento Particular de Alteração do Contrato Social da Grown Optical Ltda (fls. 174/191): montagem de óculos, lapidação de lentes, comércio varejista de óculos, lentes de contato, armações e demais produtos óticos (fl. 182). Em assim sendo, se existia a atividade de montagem ou mesmo lapidação de lentes à época dos fatos geradores do imposto em discussão, este fato não resta provado nos autos.

Além disso, para assegurar a ocorrência de tais fatos (perdas), no sentido de dar-lhes transparência e legitimidade e com o objetivo de evitar atos infracionais, a legislação estipula uma série de procedimentos não adotados pela sociedade empresária, como, por exemplo, o previsto no art. 100, V do RICMS-BA/1997.

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso: (...); V - perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração; (...).

Por conseguinte, não acolho o argumento de que existiam dúvidas, e de que por isso seria necessária a realização de diligência, muito menos de que não ocorreu fato gerador do ICMS. Detectando-se – em levantamento quantitativo de estoques, omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, deve ser exigido o imposto com base na diferença de maior expressão monetária, no caso, a das operações de saída (art. 13, I da Portaria nº 445/1998).

Por fim, o sujeito passivo manteve-se omissos a respeito do quarto item do Auto de Infração (multa de 10% sobre as aquisições de mercadorias tributáveis não escrituradas no livro Registro de Entradas). Melhor dizendo, limitou-se a aduzir que escriturou os documentos de entrada, o que reclama a eficácia do art. 143 do RPAF-BA/1999.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Caso o sujeito passivo possua provas do alegado recolhimento do ICMS-ST (infração 02), pode apresentá-las na Procuradoria do Estado para que, se for o caso, atue no controle da legalidade e adote as medidas cabíveis.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)

Peço venia para discordar do voto do n. Relator em relação à decadência.

Aduz a recorrente, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, que estaria extinto, por decadência, o direito do Estado de lançar valores atinentes aos fatos ocorridos anteriormente a 29/09/2009.

A tese recursal, no que pertine à preliminar de mérito, discute a decadência das operações que datam mais de cinco anos, para trás, contados da data em que tomou conhecimento da lavratura do Auto de Infração em apreço.

Sobre este tema, que no seio deste Conselho de Fazenda, não é pacífico, entendo que há de ser discutida a matéria motivadora da diligência dirigida à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de parecer sobre eventual decadência de constituição do crédito tributário, à luz do que dispõe o CTN sobre a matéria, das diversas decisões do STF, bem como da Súmula Vinculante nº 08.

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”.

Entendo, em uma análise rápida e rasa, que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial viaja em rota de colisão com o quanto disposto no CTN e com o quanto estabelecido pela Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 08 (RE’s 559943-4, 559882-9, 560626-1, 556664-1, dentre outros), percebe-se que o STF concluiu que a prescrição e decadência só poderiam ser disciplinados por lei complementar, vez que a matéria envolve institutos gerais do direito tributário.

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 08, é no sentido de que somente o CTN poderá prever prazos prescricionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculativos 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, quicá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial.

Por outra banda, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que *“...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 prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”*, salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 08, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Avançando na análise, pertinente lembrar que a matéria que gravita em torno da aplicação das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, ou do inciso I, do art. 173, do CTN, relevante trazer à baila o fato de que ainda haja alguma divergência sobre o tema, não se pode negar que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada, ou seja, está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”, Carta Maior, como segue:

“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”.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal assim se posicionou:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

“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).

Feitas as exposições acima, não restam dúvidas de que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados e referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 29/09/2009, de fato foram fulminados pela decadência, o que implica na extinção do crédito tributário, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

No caso dos autos, como as ocorrências lançadas no Auto de Infração decorrem de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, teria que ser feita desagregação do valor expresso em cada ocorrência de maneira a que se pudesse apurar o valor correspondente às operações anteriores a 29/09/2009, efetivamente alcançado pela decadência.

Nessa linha, pelos motivos acima alinhavados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 29/09/2009, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançada pela decadência.

Nesses termos, voto no sentido de ACOLHER A PRELIMINAR suscitada para julgar improcedente o lançamento na parte que inclui as operações anteriores a 29/09/2009.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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** o Auto de Infração nº **281332.0008/14-6**, lavrado contra **MULT BLOCK COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$179.764,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$80.298,32 e 70% sobre R\$99.466,07, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e” e III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.597,44**, prevista no inciso IX, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro, Alessandra Brandão Barbosa e Daniel Ribeiro Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS