

PROCESSO - A. I. N° 206981.0110/13-8
RECORRENTE - ETEP INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0230-04/14
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/11/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0252-11/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO E CONSUMO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 2. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. FALTA DE PAGAMENTO. a) USO E CONSUMO. b) ATIVO FIXO. Pedido de revisão fiscal indeferido. Impugnação genérica. Lançamentos incontrovertidos. Aplicação do art. 140 do RPAF/99. Infrações caracterizadas. Preliminar de mérito rejeitada. Art. 173 do CTN. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração que exige ICMS, no valor de R\$17.202,80, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.02 - "Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento". Meses de: jan/08; mar/08; abr/08; set/08 a dez/09. Valor histórico de R\$9.431,91. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 - 06.02.01 - "Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento". Meses de jan/08 a dez/09. Valor histórico de R\$7.290,23. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 03 - 06.01.01 - "Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento". Meses de jan/09 e jun/09. Valor histórico de R\$480,66. Multa de 60%.

Em Primeira Instância, os Ilustres Julgadores da 4ª JJF afastaram a arguição de nulidade em razão do seguinte:

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado com a estrita observância dos ditames contidos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Cabe registrar que o sujeito passivo exerceu plenamente seu direito à ampla defesa e contraditório.

Logo, não existindo vícios na lavratura do Auto de Infração, muito menos no decorrer da instrução processual, de modo a inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise da preliminar e do mérito da questão ventilada, ao indeferir o pedido referente à revisão por estranho ao feito.

No mérito, concluíram pela procedência da autuação com a seguinte fundamentação:

Em que pese os argumentos defensivos aduzidos respaldados em julgados do Poder Judiciário, quanto aos valores cobrados relativos ao período de 31/01/2008 a 31/12/2008, incorre em equívoco o sujeito passivo ao pugnar pela declaração de decadência, uma vez que o Código Tributário do Estado da Bahia - Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981 - fixa período decadencial distinto daquele previsto no Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. De fato, ainda que 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 vácuo legal, conforme seu § 4º do art. 150.

Art. 150. ...

[...]

§ 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. (grifo acrescido)

Ocorre que o legislador baiano tratou de prever prazo distinto, de acordo com a norma acima mencionada, para efetivação do lançamento, estabelecido pelo art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB.

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 19/12/2013 (data da lavratura do presente Auto de Infração) não havia ainda ocorrida a decadência do direito de lançar o crédito relativo às operações tributárias inerentes ao período de 31/01/2008 a 31/12/2008.

Verifico, ainda, as disposições do COTEB, no art. 107-A, que transcreve o art. 173 do CTN, vigente no ordenamento jurídico tributário, e no art. 107-B, §5º, que estabelecem regras atinentes à constituição do crédito tributário aplicáveis ao caso em tela.

Código Tributário Nacional - CTN

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; (grifo acrescido).

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.

Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB

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

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

[...]

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.

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.

[...]

§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No sentido do art. 107-A do COTEB, o Regulamento do ICMS - RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, versa no seu art. 965.

Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contados:

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

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.

Neste diapasão, há decisões reiteradas no âmbito do Conselho Estadual de Fazenda - CONSEF. A exemplo, tem-se excerto do voto do ilustre Relator Tolstoi Seara Nolasco, no Acórdão nº 0205-05/13, da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que reproduz entendimento a respeito do prazo decadencial, proferido pelo Conselheiro

Classista Nelson Antônio Daiha Filho.

"Convém também pontuar, quanto a esta matéria, que o entendimento acima explanado é o adotado pelo CONSEF em reiteradas decisões, com amparo em Pareceres da Procuradoria Estadual (PGE), a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, inclusive, em decisões mais recentes. Nesse sentido o Acórdão CJF nº 0009-12/08, cujo voto do eminente relator, representante das classes empresariais, Nelson Antônio Daiha Filho, é reproduzido parcialmente abaixo, a título ilustrativo:"

'Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.

Rejeito a referida preliminar.

Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.'

Logo, ao caso concreto, não opera o Instituto da Decadência arguido pelo impugnante, notadamente, pela vigência da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981 - Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB na ordem tributária, com fulcro no art. 173, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, de modo a afastar a aplicação do termo a quo estipulado no art. 150, §4º desse código. Dessarte, rejeito a preliminar de mérito aventada.

No que concerne a infração 01, o impugnante não traz aos autos elementos para elidir a acusação fiscal, revestida de presunção do fato alegado. Dessa forma, aplico o art. 140 do RPAF/99, para caracterizar o mencionado ilícito, tendo em vista que o deficiente não se desincumbiu do seu ônus, diante da ausência de comprovação do argumento relacionado com a classificação de insumos, como citada na fl. 23, a exemplo da participação dos produtos utilizados no processo industrial. Constato ainda, que o lançamento promovido, possui como base, as informações do Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP, eleito pelo próprio sujeito passivo, como informam às fls. 08/12.

Outrossim, aplico o art. 140 do RPAF/99, para também considerar caracterizada a infração 02 pelas mesmas razões acima explanadas.

Quanto à infração 03, o impugnante não traz aos autos fato para desconstituir o lançamento tributário, notadamente, acerca da classificação fiscal por ele discriminada na fl. 23. Logo, a mencionada infração resta caracterizada nos termos do art. 140 do RPAF/99.

Destarte, apesar de o impugnante juntar documentos fiscais referentes às suas operações, fls. 26/110 e 113/207, constato que a sua insurgência possui caráter genérico, sem apresentar e comprovar fato extintivo, modificativo ou impeditivo para elidir as infrações 01, 02 e 03, resumindo, apenas, a citar alguns produtos considerados por ele, insumos.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Aduz ser incontestável a ocorrência da decadência do direito de constituição do crédito fiscal, referente aos fatos geradores ocorridos até o dia 31/12/2008, pois decorridos mais de 5 anos entre a ocorrência dos supostos fatos e a regular intimação do Contribuinte, conforme diz a jurisprudência pátria, notadamente dos Tribunais Superiores.

Ressalta que a data base para a contagem do lapso final é a intimação do Contribuinte, conforme entendimento do STJ e Tribunal de Justiça da Bahia, pois se assim não fosse o Fisco poderia se valer de autuações viciadas para eternizar o seu prazo. Bastaria ao Fisco, mesmo sem provas e mediante ação fiscal viciada, lavrar autos antes de findo um exercício, para depois tentar colher as provas e documentos necessários, que a decadência seria afastada. E mais ainda, poderia a fiscalização lavrar autos em dezembro de determinado ano, somente procedendo à intimação regular do Contribuinte anos depois, para "garantir" o seu direito.

Salienta que o art. 107-A, do COTEB, base da Decisão da JF, foi revogado pela Lei nº 13.199/14, sendo os benefícios aos Contribuintes aplicáveis a fatos pretéritos. Assim, como no caso em tela somente foi intimada da autuação em 22/01/14, ratifica o pedido de que seja aplicada a regra da

decadência, referente aos fatos relativos ao exercício de 2008.

Quanto ao mérito da ocorrência dos fatos geradores, aduz que a Decisão da JJF implica em flagrante cerceamento do direito de defesa, posto que sequer foi apreciado, e enfrentado, o pedido de diligência formulado na defesa (*in loco*), objetivando apurar a efetiva natureza dos produtos.

Reitera que grande parte das notas indicadas na autuação, certamente juntadas ao processo pelo autuante, dizem respeito a aquisições de insumos, consumidos no processo produtivo, os quais não geram a obrigação de pagamento de diferencial de alíquota e não obstam a possibilidade de aproveitamento do crédito fiscal.

Argumenta que a JJF sequer observou que o autuado tem como atividade principal a "Fabricação de máquinas e equipamentos para a prospecção e extração de petróleo, peças e acessórios" e que, no exercício dessa atividade, adquire, e usa como insumo no processo produtivo, produtos tais como "lixas", "brocas", "discos de corte", "pastilhas", "serras", óleos de usinagem", "estopas", "tingentes" etc., sendo tudo consumido diretamente na produção, com renovações constantes. Assim, estando os produtos enquadradas no conceito de "insumo", não existe vedação à utilização do crédito fiscal, bem como não existe a obrigação de pagamento do diferencial da alíquota.

Registra que o autuante não possui conhecimento técnico sobre a atividade do autuado, bem como não solicitou antecedentes esclarecimentos sobre a efetiva participação dos produtos listados na autuação no processo de industrialização. O mesmo se aplica aos Julgadores da Egrégia JJF, o que torna imprescindível a diligência.

Em 29/01/2015, esta Colenda 1ª CJF converteu o feito em diligência fiscal à INFRAZ de origem para que (fls. 214):

- *Seja intimado o Recorrente para que este apresente uma descrição da utilização em seu processo produtivo de cada um dos materiais adquiridos a que se referem os fatos geradores imputados nas infrações 01 e 02;*
- *Após a apresentação de tal descriptivo, sejam elaborados novos demonstrativos minuciosos com a indicação do quanto de ICMS se exige em cada infração de cada um dos materiais que, no entender do Recorrente, são insumos da sua atividade. Sendo possível, assim, que o julgador, ao analisar a natureza de cada material, possa dar liquidez à sua Decisão.*

Em 10/04/2015 (fls. 249-250), o recorrente apresentou petição descrevendo o conceito de insumo e afirmando que todos os produtos adquiridos imputados na autuação fiscal (lixas, brocas, discos de corte, pastilhas, serras, óleo de usinagem, tingentes etc.) são insumos utilizados diretamente nos produtos desenvolvidos e fabricados para a indústria petroleira, a exemplo dos "mancais para unidades de bombeio", "bases reguláveis para motores elétricos", "trelhos retos para medição de gás" etc..

Afirma ser uma empresa industrial que trabalha quase sempre em forma de encomenda e é difícil fazer um descriptivo de cada peça produzida, pois quase em sua totalidade são unidades de tamanho e especificações únicas. Diz que os produtos adquiridos são utilizados no dia a dia como insumos utilizados na fabricação das peças.

Em 02/08/2016, o Auditor Fiscal designado informa que o contribuinte não atendeu à solicitação constante na diligência fiscal e não esclareceu como se dá a utilização dos materiais adquiridos sem seu processo produtivo e que diante desta omissão fica prejudicada a possibilidade de elaboração de novos demonstrativos.

VOTO (Vencido quanto à infração 1 – decadência)

Observo que o cerne da lide reside na análise de duas teses bastantes conhecidas na jurisprudência deste Egrégio CONSEF que são: a) prazo de decadência previsto no art. 150, §4º do CTN; e b) conceito de insumo/produto intermediário para fins de direito ao crédito do ICMS e

cobrança do diferencial de alíquota nas aquisições.

Inicialmente, quanto à decadência, o entendimento deste Relator, em consonância com o quanto decidido pelos Tribunais Superiores, é no sentido de que ocorrendo o pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º, do CTN, deve ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como *dies a quo* da contagem do prazo decadencial.

Veja-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos REsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e REsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

[...]

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

[...]

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Conforme determinado na Constituição Federal (art. 146, III, "b"), a decadência do crédito tributário é matéria reservada à lei complementar. Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

"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).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transscrito:

"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).

Frise-se que a Súmula Vinculante nº 08, a qual vincula também a Administração Pública, conforme determina o art. 103-A, da CF/88, cristalizou o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas à Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que

ensejaram a edição do referido verbete:

“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 PROVÍDIO. 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, III, b, 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.

[...]

(RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008). (grifamos)

Assim 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”.

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.

Todavia, apenas somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével. 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.

Sabe-se bem que efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete da súmula, não atingindo a sua fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação. Ademais, não nos parece que seja necessário que o STF edite uma súmula vinculante específica para o caso da legislação do Estado da Bahia para que se aplique o entendimento jurisprudencial pacificado de forma inconteste nos Tribunais Superiores.

Portanto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Veja-se que o CTN prescreve as normas de decadência em dois dispositivos: art. 173, I, e art. 150, §4º, a seguir transcritos, *in verbis*:

“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”.

“Art. 150. (...)

§ 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”.

Ou seja, há, no CTN, duas regras distintas referentes à definição do termo a quo do prazo decadencial; cabendo ao intérprete definir quando ele coincide com o fato gerador (lançamento

por homologação) e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte (lançamento de ofício).

O ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, até mesmo por ser discutível o chamado “lançamento por homologação”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “administrativa plenamente vinculada” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

Assim, havendo recolhimento a menor do imposto ou utilização indevida de crédito fiscal, implica dizer que o contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido. Veja-se que a compensação crédito/débito lançada na conta corrente do contribuinte estava em parte correta.

Ora, compensação é meio de pagamento, é modalidade de extinção do crédito tributário expressamente prevista no art. 156, II, do CTN. Na apuração mensal do ICMS, o contribuinte lança os seus créditos e débitos e encontra, ao final do mês, um saldo devedor ou um saldo credor de imposto, logo, ainda que tenha utilizado algum crédito indevidamente, é fato que o contribuinte realizou o pagamento antecipado a que alude o §4º do art. 150, do CTN.

Assim sendo, deve ser aplicado o entendimento dos Tribunais Superiores para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente extinto pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos 5 anos antes da intimação do sujeito do passivo.

Frise-se que o crédito tributário só é constituído com o lançamento eficaz, para o qual é imprescindível a regular notificação do contribuinte para o oferecimento de defesa. A pura e simples lavratura do Auto de Infração não tem o condão de constituir o crédito tributário. Tão somente após a regular notificação do sujeito passivo é que o lançamento tributário se perfaz. Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

AGRAVO REGIMENTAL TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. PUBLICAÇÃO DE EDITAIS. EFICÁCIA DO ATO. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL.

1. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

2. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se a ausência de notificação do lançamento do crédito tributário o torna inexistente e, portanto, restaria configurada a impossibilidade jurídica do pedido; (b) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local, bem como a publicação de editais para notificação do vencimento da contribuição sindical rural; e (c) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

3. "A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte - que é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal - e oponível a ele - que não mais terá direito a certidão negativa de débitos em sentido estrito.

A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Mi. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que: 'Com a publicação fixa-se a existência para a lei e identifica-se a sua vigência...' (...)" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1076).

4. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato

administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

5. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no REsp 950.156/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.10.2007, DJ 29.10.2007 p. 195)

TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.

1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 999.020/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13.05.2008, DJ 21.05.2008 p. 1)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 530 DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. AÇÃO DE COBRANÇA. SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTE A DEMANDA. ACÓRDÃO QUE, POR MAIORIA, RECONHECEU A NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DETERMINOU A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. EMBARGOS INFRINGENTES. CABIMENTO.

1. Malgrado o acórdão recorrido, com base no art. 267, VI, do CPC, reconheça a inexistência de "qualquer das condições da ação", porquanto o "lançamento nulo e a falta da notificação acarretam a inexistência formal do crédito tributário", emite juízo de mérito sobre o título que supostamente legitima a cobrança da contribuição sindical. Assim, conclui-se que a hipótese amolda-se à regra prevista no art. 530 do CPC — acórdão por maioria, proferido em sede de apelação, que reformou a sentença de mérito —, razão pela qual é viável a apresentação de embargos infringentes.

Nesse sentido: REsp 855.148/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 9.10.2006.

2. Recurso especial provido.

(REsp 734.448/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.12.2007, DJ 18.02.2008 p. 24)

AGRADO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNais LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL. ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.

[...]

6. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

7. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local; e (b) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

8. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedural que imprime eficácia a outro ato administrativo - o lançamento - no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

9. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e

desenvolvimento do processo.

[...]

(AgRg no Ag 922.099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03.06.2008, DJ 19.06.2008 p. 1)

Destarte, quanto à infração 1, na qual houve pagamento antecipado, acolho a arguição de decadência para excluir todos os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos, contados da data da ciência do Auto de Infração, ou seja, todos aqueles relacionados ao exercício de 2008.

As infrações 1 e 2 decorrem da discussão a respeito da natureza dos produtos comercializados pela empresa, ou seja, analisar se tais mercadorias devem ser consideradas insumos ou bens destinados a uso e consumo dos seus adquirentes, pois, a exigência do diferencial de alíquota prevista na legislação não é devida somente no caso das mercadorias comercializadas serem aplicadas como insumos das atividades do contribuinte (art. 3º, §1º, I, da Lei nº 7.014/96, art. 5º, I, e art. 7º, I, do RICMS/97), da mesma forma, é reconhecido o direito ao crédito do ICMS nas aquisições dos insumos.

Neste ponto, observamos que, ao nosso entender, a exigência de que os produtos sejam “consumidos ao final de cada processo produtivo” ou que “se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção” para que sejam classificados como insumos, decorrem de uma interpretação da lei antiga e ultrapassada.

Frise-se que o Convenio 66/88 adotava um critério meramente físico para fins de definição do que poderia ser considerado insumo ou não, para fins de creditamento de ICMS. Com base nesse diploma normativo, fazia sentido a exigência da prova de que o produto fosse consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo para ser caracterizado como insumo.

Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser reconhecido como insumo todo aquele produto relacionado à obtenção do objetivo final da empresa. Por este critério, é reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados à consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. É o que se conclui da leitura, *a contrario sensu*, do §1º do art. 20 da LC 87/96:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. (grifamos)

A mudança legislativa já é reconhecida pelo STJ, conforme se percebe dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. *O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediatamente e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.*

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.

2. *A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de que eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.*

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. *Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.*

2. *A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.*

3. *A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.*

4. *Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.*

5. *Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social do recorrente.*

6. Recurso especial provido.

(REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. *Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.*

2. *Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.*

3. *Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.*

4. *Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).*

5. *In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".*

Porém, é impossível afirmar ser isso controverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. *Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).*

7. *Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.*

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

A doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ:

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça

modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois casos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento. (MOREIRA, André Mendes. A Não-Cumulatividade dos Tributos. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos intermediários), que estes sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*”.

Todavia, no caso em análise, mesmo após a conversão do feito em diligência fiscal, o recorrente não conseguiu comprovar que os materiais indicados na autuação fiscal são essenciais à consecução da sua atividade, pois se limitou a alegar que é uma indústria metalúrgica, destinada à fabricação de máquinas e equipamentos para a prospecção e extração de petróleo, peças e acessórios e que os produtos como “lixas”, “brocas”, “discos de corte”, pastilhas”, “serras”, óleos de usinagem”, “estopas”, “tingentes” etc., são essenciais à realização da sua atividade empresarial.

Diante de tais alegações genéricas, não há como acatar a alegação do recorrente, em que pese o entendimento deste Relator ser no sentido de que as exigências para a caracterização de produto intermediário/insumo adotada pela fiscalização estar equivocada.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para acolher a decadência quanto aos fatos geradores da infração 1 ocorridos até 31/12/2008.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 1º - decadência)

Apesar do costumeiro brilhantismo com que fundamentou o seu Voto, peço licença ao n. relator e aos demais membros da mesa para consignar entendimento diverso. Quando à decadência, não assiste razão ao apelante.

Trata-se da exigência de valores indevidamente creditados na escrita fiscal do contribuinte, pelo que não se pode concluir, em relação a estes, que houve pagamento.

Conforme determinado na Constituição Federal (art. 146, III, “b”), a decadência do crédito tributário é matéria reservada à Lei Complementar, que é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal. No que se refere a este instituto (decadência), as previsões do CTN devem também prevalecer sobre os comandos constantes do COTEB.

Há, no Código Tributário Nacional, duas regras distintas, referentes à definição do termo inicial do prazo em comento, cabendo ao operador do Direito definir quando coincide com o fato gerador (lançamento por homologação) ou quando é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte (lançamento de ofício).

Uma premissa que parece facilitar o deslinde da questão diz respeito ao significado da palavra homologar, que, segundo o dicionário Michaellis, quer dizer “*confirmar por sentença, autoridade judicial ou administrativa; aprovar*”. Logo, o que se sujeita à homologação é o pagamento. É este ato que será verificado pela autoridade administrativa fiscal. Se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa a apuração no livro próprio ou o lançamento efetuado pelo particular, até mesmo por ser discutível o chamado “*lançamento por homologação*”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “*administrativa plenamente vinculada*” a que alude o art. 3º do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houvesse ocorrido pagamento de ICMS, ainda que parcial, o prazo seria contado a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Do contrário, como efetivamente aconteceu no presente caso concreto, quando não há recolhimento de tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I do CTN.

Com o ato do lançamento, a obrigação tributária que surgiu em virtude da ocorrência do fato gerador torna-se líquida. É a constituição do crédito tributário. Por intermédio da interpretação sistemática dos dispositivos do CTN, há que se proclamar que o momento da referida constituição ocorre com a lavratura do Auto de Infração.

A fase administrativa de solução da contenda (etapa contenciosa), que se inicia com a intimação do autuado e com a inauguração da contagem do prazo para impugnar, nada tem a ver com o procedimento do lançamento de ofício, no qual não se pensa em aplicação dos princípios do contraditório e da ampla defesa, por se tratar de direito potestativo da Fazenda Pública, revestido de caráter inquisitório ou acusatório.

Por conseguinte, tendo a lavratura ocorrido em dezembro de 2013, consoante os fundamentos acima expostos, o período de 2008 não resta alcançado pela fruição do prazo decadencial.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 o Auto de Infração nº 206981.0110/13-8, lavrado contra ETEP INDÚSTRIA METALÚRGICA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$17.202,80, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 1 – decadência) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE I (Infração 1 – decadência) – Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Laís de Carvalho Silva e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 1 – decadência)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Infração 1 – decadência)

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS