

PROCESSO	- A. I. Nº 274068.0001/15-2
RECORRENTE	- ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0090-04/16
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 14/12/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0289-11/16

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. BASE DE CÁLCULO.
DECRETO Nº 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA. Por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural, a revogação do disposto no artigo 107-A e §5º do art. 107-B do COTEB aplica-se apenas aos créditos tributários constituídos a partir de 29/11/14. Deste modo, o posicionamento defendido na Decisão de piso e na informação fiscal, não deve ser aplicado, haja vista que o presente Auto de Infração foi lavrado após o advento da Lei nº 13.199/14. Não acolhida a arguição de nulidade. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão de Primeira Instância de julgou Procedente o Auto de Infração expedido em 24/03/2015 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$58.556,00 tendo em vista as seguintes acusações:

1 - Recolheu a menor o ICMS no total de R\$57.999,56 em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, referente ao período de janeiro/2010 a junho/2010. Consta, a título de complemento, o que segue: "O valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS foi inferior ao percentual de faturamento de 65% (sessenta e cinco por cento), nos meses de janeiro a junho de 2010. Portanto, o contribuinte não faz jus a redução da base de cálculo em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), conforme o inciso I, do art. 1º do Decreto 7.799/00. Tudo conforme USO DEC 7.799/00 SEM ATINGIR O PERCENTUAL MÍNIMO - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO INDEVIDA - 2010 - ANEXO 1 e anexos 6 a 10, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte". Foi aplicada multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea "a" da Lei nº 7.014/96.

Insta ressaltar que o recorrente reconheceu as infrações 2, 3 e 4 como devidas e efetuou o pagamento das três, questionando, apenas a decadência da infração 1 para os meses de janeiro a março de 2010.

A 4ª JJF entendeu pela Procedência, por unanimidade, sob os argumentos abaixo transcritos em sua integralidade.

“VOTO”

O autuado, em preliminar, suscitou a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que além deste Auto de Infração foram expedidos pelo Fisco outros quatro autos, contra o mesmo, todos com ciência no dia 01/04/2015, os quais somados, totalizam 34 (trinta e quatro) infrações. Com isso, alega ser impossível exercer de forma plena o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, no espaço de tempo de 60 (sessenta) dias.

Não vejo como se sustentar este argumento defensivo. Isto porque, os Autos de Infração foram lavrados, contra estabelecimentos do mesmo titular, porém distintos, portanto teriam que ser segregados por inscrição estadual.

Em segundo, a defesa é feita individualmente, e não em bloco, sendo que, no caso destes autos, constam apenas 04 (quatro infrações) onde o autuado reconheceu como devidas e efetuou o pagamento de três delas, e se defendeu apenas parcialmente em relação a primeira infração, assim mesmo, a parte defendida se limitou apenas a questão de preliminar de mérito, não adentrando à parte meritória da acusação, o que, tacitamente implica em um reconhecimento do lançamento. Desta maneira, não se sustenta o argumento de que teve de se concentrar suas atenções às infrações de maior valor econômico, pois neste caso, inexistiram.

Ademais, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, não estabelece limite de infrações a serem imputadas por cada Auto de Infração, e, no caso sob apreciação, convenhamos, não houve qualquer exagero. O RPAF/BA apenas orienta que poderá ser lavrado mais de um Auto de Infração

relativo ao mesmo período fiscalizado, para cada estabelecimento, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão (Art. 40).

Quanto ao voto citado pela defesa referente a julgamento realizado neste CONSEF, referente ao Auto de Infração nº 206881.0002/12-3, em nada lhe socorre visto que: a) se trata de voto vencido e não reflete a posição majoritária deste órgão julgador; b) no citado Auto de Infração constavam 14 (quatorze) infrações, diferentemente do que se ora analisa, que contém apenas quatro acusações sendo defendida apenas parte de uma destas infrações, mesmo assim, apenas em relação a questão de ordem preliminar. No que toca à sentença proferida pela 11ª Vara da Fazenda Pública, relacionada a Ação Anulatória nº 00553332-16.2014.8.05.0001, em relação ao mencionado Auto de Infração, ela está sujeita ao duplo grau de jurisdição, portanto não é definitiva.

Não acolho, portanto, a preliminar de nulidade do Auto de Infração, vez que não se configurou qualquer afronta ao direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado, que o exerceu sem qualquer dificuldade.

Passo ao exame da prejudicial de mérito, ocorrência de decadência parcial do Auto de Infração, para os períodos anteriores a 01/04/2010, ou seja, janeiro, fevereiro e março/2010. A este respeito, vejo inicialmente que na data dos fatos geradores apurados nos períodos mencionados encontrava-se em vigor a redação do Art. 107-A, I, do COTEB, no qual se previa que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extinguir-se no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Com o advento da Lei nº 13.199, de 28 de novembro de 2014, através do seu Art. 8º, foi revogado o Art. 107-A do COTEB, contudo, como o Art. 9º da citada Lei previu sua vigência a partir da data de sua publicação, e, como o Art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, entendo que deve que deve ser aplicada, à espécie, a lei vigente ao tempo dos fatos geradores, qual seja, o Art. 107-A do COTEB.

Observo, também, que o § 4º do Art. 150 do CTN, dispõe que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...”, situação esta em que se fundamentou a legislação pertinente no Estado da Bahia, no Art. 107-A, inciso I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), para fixar o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário, nos termos previstos no Art. 173, I, do CTN.

Nesta ótica, quando da lavratura do Auto de Infração em 24.03.2015 não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010, cujo termo final seria em 31/12/2015.

Saliento que a legislação baiana, vigente à época dos fatos geradores, conforme disposto no Art. 107-A do COTEB, estabeleceu marco temporal diferenciado para contagem do prazo decadencial, ancorada no permissivo normativo constante no Art. 150, § 4º, c/c o art. 173, I, do CTN. Ressalto mais uma vez que, com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/14, foi revogado o art. 107-A, da Lei nº 3.956/81, porém, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária então vigente, entendimento este que vem prevalecendo de forma majoritária nos diversos julgamentos realizados por este CONSEF.

Por fim e tendo em vista que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade na legislação posta (Art. 167, I do RPAF/BA), deixo de acolher a arguição de decadência parcial da infração 01 e, como não houve qualquer contestação ao mérito da autuação, voto pela Procedência integral do presente Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos mediante o parcelamento de débito nº 763415-3.”

Inconformada com a Decisão, o recorrente interpôs Recurso Voluntário, com base no art. 169, II, “a” do RPAF/99, repetindo os mesmos fundamentos apresentados na impugnação.

Preliminarmente, aduz que o Auto de Infração deve ser considerado nulo por afronta ao Princípio do contraditório e da ampla defesa. Afirma que foram lavrados contra a empresa recorrente mais de 04 autos, que no total somam 34 infrações, e que o prazo de 60 dias não seria razoável para exercer, de forma plena, o seu direito constitucional ao contraditório e a ampla defesa.

Destaca entendimento proferido no AI nº 206881.0002/12-3, o qual anulou o Auto de Infração, por considerar que a grande quantidade de infrações no PAF (14 infrações) prejudicou a instrução processual, sendo tolhido o direito de defesa do contribuinte.

Ademais, cita que, diante de tamanho prejuízo, o Poder Judiciário também se manifestou nos autos da Ação Anulatória 00553332-16.2014.8.05.0001, sentença anexa.

Assim, requer a anulação do presente Auto de Infração.

Segue argumentando, ainda em sede preliminar, a ocorrência da decadência parcial, questionando a aplicação do art. 173, I do CTN c/c o artigo 107-B do COTEB, que preveem o início do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte no qual o imposto poderia ter sido cobrado. Contudo, questiona o acórdão proferido, já que o artigo 107-B do COTEB foi revogado em 29/11/2014 pela Lei 13.199/14, motivo pelo qual o referido artigo não deveria ter sido aplicado, já que a autuação foi lavrada em data posterior à revogação.

Passa a discorrer sobre o caráter interpretativo do art. 8º da Lei 13.199/14 e seu efeito retroativo, por entender que o precitado artigo extinguiu todas as dúvidas existentes, ao revogar o tratamento genérico dado pelo COTEB a esta questão. Percebe-se que não houve a criação de uma nova disposição, mas sim a revogação que apenas consolidou a aplicação das regras gerais do CTN.

Cita o art. 106 da Lei 13.199/14, entendendo como de caráter interpretativo tal dispositivo, não podendo a Lei criar direito novo, caso contrário, teria seu caráter interpretativo questionado.

Salienta que tal matéria não decorre de uma construção acadêmica desprovida de fundamentação jurídica, já que o Ministro Luiz Fux tratou do tema no Resp 1147633. Ademais, segue discorrendo sobre o tema e finaliza citando posicionamento do STF sobre a retroatividade da lei tributária.

Discorre sobre o entendimento da Ministra Eliana Calmon em julgado do STF, afirmando ser indene de dúvidas a possibilidade de se contar o prazo decadencial de tributo sujeito à homologação, como é o ICMS, a partir da ocorrência do fato gerador, e que com a revogação do art. 107-B do COTEB, a Lei 13.199/14 concretizou uma adequação material da legislação baiana ao ordenamento tributário pátrio.

Apresenta dois acórdãos deste CONSEF, quais sejam 0050-04/16 e 0046-01/16 os quais entenderam pela aplicação do art. 150, §4º do CTN em casos de decadência, bem como consideraram a aplicação da revogação do art. 107-B do COTEB aos Autos de Infração lavrados após a apontada revogação, ocorrida em 29/11/14. O entendimento adotado foi o de que não haveria nem por que se falar em retroatividade, pois a revogação seria como se esta norma nunca houvesse existido, já que desde a sua criação era inconstitucional por violar norma prevista na CF/88.

Assim, assevera que não se aplicando a norma revogadora retroativamente, estar-se-á indo de encontro à sua real intenção, bem como continuará causando um grave prejuízo às finanças do Estado da Bahia, já que no âmbito do Poder Judiciário o presente Auto de Infração irá ser “derrubado”, já que as infrações em questão estão todas decaídas.

Por fim, requer seja provido o Recurso Voluntário, para o fim de decretar a nulidade do presente Auto de Infração, e, eventualmente, caso não se entenda pela nulidade, requer que seja reconhecida a decadência ocorrida na infração 1 devido ao fato de terem se passado mais de 5 anos entre a data do fato gerador (janeiro a março de 2010) e a data da ciência do Recorrente (01/04/2015).

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário que visa a reapreciação da Decisão de primeira instância.

Preliminarmente, suscita o recorrente a nulidade do presente Auto de Infração, por entender que houve afronta ao contraditório e a ampla defesa, já que foram lavrados contra a empresa mais de 04 autos, somando 34 infrações, o que inviabilizaria o exercício, de forma plena, do direito de defesa.

Entende o recorrente que o prazo de 60 dias não é razoável, já que as 38 infrações (somando as quatro do presente auto) totalizam cerca de 1000 páginas, sendo referido prazo considerado curto para a realização de uma defesa efetiva.

Ora, é comprensível o questionamento feito pelo patrono do recorrente, todavia não há que se falar em nulidade do presente Auto de Infração, já que os lançamentos foram feitos de forma regular e em total cumprimento ao estipulado no art. 39 do RPAF/99.

Como bem disse a julgadora de piso: “o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, não estabelece limite de infrações a serem imputadas por cada Auto de Infração, e, no caso sob apreciação, convenhamos, não houve qualquer exagero. O RPAF/BA apenas orienta que poderá ser lavrado mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, para cada estabelecimento, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão (Art. 40)”.

Deste modo, dou por superada a preliminar de nulidade arguida pela recorrida.

Ademais, foi alegada a decadência parcial da infração 01, referente aos meses de janeiro a março, já que a lavratura do auto se deu em 01/04/2015 e a ciência do recorrente em 02/04/2015, devendo ser extinto o crédito tributário anterior a 02/04/2010, em conformidade com o art. 150, §4º do CTN.

Deve-se observar que o recorrente, ao tratar sobre a decadência parcial na peça recursal, escreveu erroneamente no caput do tema as infrações 02,03 e 08. Em verdade, como se percebe no decorrer da defesa recursal, questiona-se a decadência parcial da infração 01. A infração 08 nem existe neste PAF. Percebe-se claramente que não houve a devida adaptação do modelo recursal ao caso concreto.

A Decisão de primeira instância não acatou a prejudicial de mérito suscitada, entendendo que: “Com o advento da Lei nº 13.199, de 28 de novembro de 2014, através do seu Art. 8º, foi revogado o Art. 107-A do COTEB, contudo, como o Art. 9º da citada Lei previu sua vigência a partir da data de sua publicação, e, como o Art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, entendo que deve que deve ser aplicada, à espécie, a lei vigente ao tempo dos fatos geradores, qual seja, o Art. 107-A do COTEB”.

Todavia, discordo da análise apresentada, por acreditar que com essa revogação, a legislação tributária baiana passou a não mais fixar prazo para a homologação e, em consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ser feita de acordo com o art. 150, §4º, do CTN, ou seja:

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.

Por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural, a revogação do disposto no artigo 107-A e §5º do art. 107-B do COTEB aplica-se apenas aos créditos tributários constituídos a partir de 29/11/14. Deste modo, o posicionamento defendido na Decisão de piso e na informação fiscal, não deve ser aplicado, haja vista que o presente Auto de Infração foi lavrado após o advento da Lei nº 13.199/14.

Deste modo, considerando que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 01/04/15, aplica-se ao caso em apreço a revogação do art. 107-A e §5º do art. 107-B do COTEB. Em consequência, encontra-se decaído o direito de constituição do crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos antes de 01/04/10, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Insta informar que a PGE, em incidente de uniformização nº PGE 2016.194710-0, reconhece a aplicação do art. 150,§4º do CTN para a contagem do prazo decadencial. Vejamos abaixo o entendimento firmando:

“6. Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado. Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou as prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.”

Assim, quanto à prejudicial de mérito de decadência apontada pelo recorrente, vislumbro a sua devida aplicação, em conformidade com o art. 150, §4º do CTN, vez que a infração questionada,

qual seja, o recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo tratar-se de pagamento do imposto a menor.

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, reconhecendo a decadência parcial da infração 1, devendo subsistir os meses de abril, maio e junho de 2010, e que seja homologado os valores já devidamente pagos em relação às demais infrações reconhecidas pelo recorrente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0001/15-2 lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$22.023,37, acrescido da multa de 60%, com previsão no art. 42, incisos II, "a", e VII, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os pagamentos efetuados através do parcelamento de débito nº 763415-3.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS