

PROCESSO - A. I Nº 279757.0090/15-4
RECORRENTE - GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0125-04/16
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/12/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0294-11/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO ESTABELECIDO EM CONVÊNIO (Nº 100/1997). Qualquer tributo, a ser recolhido ou creditado, deve ser calculado com fulcro nas condições financeiras em que o negócio jurídico efetivamente se realizou, e não em critério fictício, tomando como fundamento - de forma equivocada -, base de cálculo majorada. **b)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES AMPARADAS POR ISENÇÃO. O inciso VI do art. 104 do Regulamento do ICMS de 1997 veda o estorno dos créditos previstos na alínea "c" do inciso XI do art. 20. A situação de os bens terem sido revendidos - o que não restou demonstrado -, não lhes retira a natureza agropecuária, porquanto produzidos para uso na agricultura e na pecuária. Tomando-se como verídica a acusação de revenda, há que se dizer que apenas foi acrescentada mais uma etapa na cadeia de circulação econômica, cujo final, de uma forma ou de outra, será a agricultura ou a agropecuária. Destinação diversa não comprovada. 2. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. BASES DE CÁLCULO INFERIORES AOS CUSTOS DE PRODUÇÃO. Operou-se a decadência do direito do Estado de lançar os valores relativos à infração. 3. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Trata-se de saídas de uréia e granulados, algumas internas, para indústria não pertencente à cadeia produtiva de fertilizante, e outras interestaduais, sob o CFOP nº 6.116 - vendas de produção do estabelecimento, originadas de entregas futuras. Em relação a tais operações, não se aplica a alínea "c" do inciso XI do art. 20 do RICMS-BA/1997, pois a regra de isenção ali contida relaciona-se com as saídas internas para uso na agricultura e pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada aos produtos destinação diversa, que restou comprovada. 4. DIFERIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL. O fato de o recorrente não ter estrutura para investigar a situação cadastral de cada contribuinte que lhe solicita sucatas escapa da competência deste Conselho e dos seus componentes, a quem cabe dizer se o imposto é devido. E é, a teor do art. 509 do RICMS-BA/1997. Prejudicial de decadência parcialmente acolhida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0125-04/16, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 21/12/2015 para exigir ICMS no montante de R\$ 532.725,01, sob a acusação do cometimento das irregularidades a seguir aduzidas, referentes ao período de janeiro a dezembro de 2010.

Infração 01 - Utilização indevida de crédito, nas operações interestaduais com bases de cálculo fixadas nas unidades federativas de origem, superiores à determinada em lei complementar, convênios e protocolos. Trata-se de entradas de "granulados, mononutrientes, MAP, TSP, KCL, oriundos dos Estados de Sergipe e Minas Gerais, com redução de base de cálculo em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 100/97". R\$ 137.364,73 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 02 - Falta de estorno do crédito relativo às entradas cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção (cloreto de potássio, MAP e mononutrientes). R\$ 362.050,33 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "b" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 03 - Saídas interestaduais, em transferências para estabelecimentos de mesma titularidade, com preços inferiores aos custos de produção (enxofre e mononutrientes, utilizados como insumos na produção de fertilizantes nas unidades localizadas nos Estados de Sergipe e São Paulo). R\$ 2.670,86 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 04 - Falta de recolhimento, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Cuida-se de saídas de uréia e granulados, algumas internas, para indústria não pertencente à cadeia produtiva de fertilizante, e outras interestaduais, sob o CFOP nº 6.116 - venda de produção do estabelecimento, originada de entrega futura, segundo o autuante. R\$ 21.492,28 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/1996.

Infração 05 - Falta de recolhimento do ICMS-ST por diferimento, na condição de responsável pelo pagamento do imposto. A imputação refere-se a sucessivas saídas internas de sucatas para contribuintes não habilitados ao diferimento por esta Secretaria da Fazenda. R\$ 9.146,81 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 21/07/2016 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 112 a 119), *in verbis*:

"VOTO"

Preliminarmente quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam realizadas em nome da empresa autuada, este é pedido sem motivação, já que elas serão sempre assim realizadas. Já quanto ao pedido de que sejam encaminhadas á sua matriz estabelecida em São Paulo/SP, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões a matriz do estabelecimento autuado, 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 defensor 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, podendo ele realizar a sua sustentação oral na forma que convier, já que sessões públicas.

Passo a analisar a questão prejudicial de mérito levantada pelo impugnante.

A respeito de prazos decadenciais, este CONSEF, em inúmeras decisões não unâimes, se alinha ao entendimento firmado pela PGE/PROFIS a respeito da matéria ora em discussão.

Para melhor compreensão do que ora se coloca, transcrevo, a seguir, voto proferido recentemente pela 2º Instância deste Colegiado, com o apoio da PGE/PROFIS, instância esta que firma a jurisprudência administrativa deste Estado.

ACÓRDÃO CJF N° 0012-12/16

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)

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 transcrita, “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 sobredito artigo do COTEB, ocorrida em novembro de 2014, por intermédio da Lei 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 paradigmáticos 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 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento equivalente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei nº 13.199/2014 conter norma jurídica não procedural, os seus efeitos não podem retroagir.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

Diane do exposto, o Auto de Infração açambarca fatos geradores do período de 31/01/2010 a 31/12/2010. Neste caso a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/2011, com término em 31/12/2015, conforme entendimento deste Colegiado acima exposto. O Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2015

Rejeito a preliminar prejudicial de mérito a respeito dos prazos decadências levantados pelo impugnante.

Passo ao mérito da autuação para decidir a lide.

O presente Auto de Infração é constituído de cinco infrações. A empresa embora requera a sua total improcedência, centra-se, unicamente, a respeito do seu entendimento sobre a não incidência do imposto nas operações de transferências de mercadorias, matéria que ele próprio acusa como “principalmente” da infração 03.

Para não haver dúvidas, já que o impugnante foi bastante genérico na sua impugnação quando apontou as infrações do presente lançamento fiscal, descrevo, a seguir, as infrações 01, 02, 04 e 05.

Infração 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, em operações interestaduais com base de cálculo

fixada pela unidade federada de origem em desacordo com o previsto no Convênio ICMS nº 100/97 (redução irregular da base de cálculo do imposto).

Infração 02 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto.

Infração 04 – Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às saídas de uréia e granulados, no Estado, para estabelecimento industrial não pertencente à cadeia produtiva de fertilizantes, e saídas para outras unidades da Federação, sob CFOP 6116 - Venda de produção do estabelecimento originada de entrega futura.

Infração 05 – Deixou de proceder ao recolhimento de ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido (sucessivas saídas de sucata), para contribuinte não habilitado pela Secretaria da Fazenda ao referido benefício.

Como visto estas quatro infrações não se referem à matéria abordada na defesa do contribuinte. Em assim sendo, não havendo lide estabelecida sobre as mesmas as mantenho em sua totalidade.

Passo a única infração contestada.

A infração 03 trata de saídas de produtos (Enxofre e Micronutrientes) em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção (levantamentos fls. 23/24).

Toda a sustentação do defendente, em síntese, é que em uma transferência de mercadorias não existe mercancia, portanto inexiste fato gerador do imposto.

Ressalto, a respeito do argumento do impugnante de que no caso presente deva ser aplicada as determinações da Súmula 166 do STJ e toda a jurisprudência apresentada, que o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda, portanto integra o Poder Executivo Estadual. Compete a ele, no âmbito administrativo, “julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária e as impugnações e recursos do sujeito passivo, interpostos a qualquer medida ou exigência fiscal, obedecendo aos princípios do contraditório, da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito”.

Conforme competência administrativa, a norma regulamentadora do processo administrativo fiscal expressamente retira da competência desse Colegiado abordar questões de constitucionalidade da legislação tributária vigente. Tal previsão encontra-se expressa no art. 167, I, do RPAF/BA. E neste mesmo artigo ainda veda, inclusive, que seja negada a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (inciso III).

Afora tais considerações, observo de que a Súmula 166, do STJ não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar nº 87/1996, a chamada Lei Kandir.

Quanto às menções de decisões do Superior Tribunal de Justiça, bem como do Tribunal de Justiça deste Estado, é sabido de que tais decisões não vinculam, obrigatoriamente, nem o legislador e sequer o julgador. Além do mais, as próprias decisões da Corte Superior não são definitivas, a se observar no julgamento do Recurso Especial 1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar nº 87/96, art. 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Passo a análise da infração.

O fato gerador do ICMS, entre outros, tem por definição não somente a circulação de mercadoria, mas sim as operações relativas à circulação de mercadorias, não se confundindo com transporte de mercadorias, nem com seu mero deslocamento físico.

A Constituição Federal reservou à legislação infraconstitucional as regras para a cobrança do ICMS (art. 155, § 2º, XII).

Isto posto, a Lei Complementar nº 87/96, pelo permissivo constitucional, deu a competência, no seu art. 1º, aos estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS nos seus respectivos territórios. Também deu o norte sobre a incidência do imposto (art. 2º), ressaltando de que “a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua” (§ 2º do art. 2º) e, quando aborda o local da operação ou prestação, para os efeitos da cobrança do imposto, e definição do estabelecimento responsável (art. 11) no seu § 3º, II considera “autônomo cada estabelecimento do mesmo titular”. Indo adiante, o seu art. 12, I determina que a ocorrência do fato gerador do imposto se dá no momento da saída de mercadoria do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, sendo que a base de cálculo do imposto é o “valor da operação” (art. 13, I). E ainda dispõe em seu art. 13, § 4º sobre critérios de determinação da base para o

cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que não se pode concluir que tais operações estejam fora do campo de incidência do ICMS.

Em assim sendo, nas operações de transferência de mercadoria, apesar de não existir a transmissão de titularidade, tais transferências são consideradas fatos geradores de ICMS, tendo em vista a opção exercida pelo legislador, quando da edição da Lei Complementar nº 87/96, já que estas transferências interestaduais, e em função da regra matriz do ICMS, trazem reflexos tributários aos estados envolvidos no processo de transferência, pois o ciclo econômico se desenrola parte em um Estado, parte em outro. E, caminhando no sentido de equilibrar as receitas estaduais dos entes federativos (§ 3º, II do art. 11) determina a autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular.

Todo este caminho percorrido pela Lei Complementar visa não somente equilibrar a equação do princípio da não-cumulatividade do imposto (débito X crédito), bem como, o pacto federativo.

A Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia seguindo o que dispõe o art. 2º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, determina no seu art. 2º, § 1º, I: São irrelevantes para caracterização do fato gerador: a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo. E no seu § 2º: Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento.

E obedecendo a Lei Complementar nº 87/96 repete todas as suas determinações quanto a ocorrência do fato gerador do imposto e da sua base de cálculo, assim expressa:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria e na transmissão de sua propriedade, previstas nos incisos I, II, III e IV do art. 4º, o valor da operação;

[...]

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Por fim, ressalta-se, o próprio impugnante quando da realização das operações obedeceu, em parte, à norma de regência, apenas calculou o imposto em desconformidade com a legislação posta. A acusação diz respeito à exigência do ICMS em relação a esta diferença.

Com base nas determinações expressas na norma estadual deste Estado a autuação foi corretamente realizada. A empresa não contestou os cálculos efetuados pelo autuante.

Voto pela PROCEDÊNCIA da autuação no valor de R\$532.725,01”.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), a sociedade empresária interpõe Recurso Voluntário às fls. 131 a 155, no qual inicia indicando a tempestividade da peça e sintetizando os fatos.

Em seguida, com fulcro nos arts. 150, § 4º e 156, V do CTN, por tratarem as acusações de pagamento a menor, suscita prejudicial de decadência do direito do Fisco de lançar todos os valores compreendidos no exercício de 2010, que foi o fiscalizado.

Tanto a lavratura quanto a intimação e a notificação ocorreram no dia 21/12/2015.

No mérito, alega não corresponder à realidade o que restou consignado na Decisão de primeiro grau, de que não teria impugnado as infrações 1, 2, 4 e 5. Ao contrário, teria manifestado discordância com relação à totalidade da autuação. Entende que não existe, no RPAF-BA/1999, qualquer dispositivo que disponha sobre a expressa impugnação de cada item do lançamento de

ofício, motivo pelo qual requer não seja aplicada a regra da preclusão.

A primeira imputação não deve prevalecer, no seu entendimento, tendo em vista o princípio da não cumulatividade, além do fato de a Fiscalização não ter observado que a legislação dos Estados de origem, para que reste legitimada a redução da base de cálculo, exige que o vendedor deduza do preço o valor correspondente ao imposto dispensado.

Nos seus dizeres, "*a base utilizada no lançamento (valor do produto) parte da base já considerando a referida dedução do imposto. Porém, é certo que para o cálculo do ICMS a ser recolhido deve-se partir da base cheia, ou seja, sem se considerar o imposto desonerado*".

Quanto ao segundo item do lançamento de ofício, aduz que o seu direito de crédito tem arrimo no princípio da não cumulatividade e no fato de o art. 155, II da CF/1988, com a expressão "*salvo determinação em contrário da legislação*", ter deixado margem para que os Estados estabeleçam manutenção de crédito em caso de isenção, o que na Bahia foi levado a efeito nos arts. 20, XI e 104, VI do RICMS-BA/1997 (fl. 221).

Aponta, no tocante à infração 3, a jurisprudência dos Tribunais Superiores a respeito da não ocorrência de fatos geradores do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Relativamente à quarta acusação, transcreve, às fl. 228/229, os arts. 20, XI, "c" e 104, VI do RICMS-BA/1997 para fundamentar a sua concepção de que as operações auditadas estavam sob o abrigo da isenção.

Assinala não ter estrutura para investigar a situação cadastral de cada contribuinte que lhe solicita sucatas (quinta e última imputação). Ao ser procurado pelo comprador, noticiada a condição de regularidade, efetua a venda, de boa-fé, pressupondo que este irá recolher o tributo devido.

Por outro lado, o auditor não demonstrou que o ICMS não foi recolhido pelos referidos compradores, em função de que pugna pela improcedência.

Pleiteando o cancelamento, alega que a multa extrapola o intuito compensatório. Fornece endereço para comunicações processuais e, por fim, encerra requerendo o provimento do Recurso.

VOTO

Quando à decadência, assiste razão, mas não total, ao recorrente. Não assiste em referência às infrações 01/02 e 04/05. Aquelas dizem respeito à glosa de créditos. Conforme passarei a expor, com fundamento na jurisprudência até o momento predominante no STJ (Superior Tribunal de Justiça), a decadência não se opera nos moldes pretendidos pelo autuado. Estas não tratam de recolhimento a menor, mas da falta dele, pelo que deve incidir a norma contida no art. 173, I do CTN.

No tocante à imputação 03 constata-se que, embora parcial, houve o pagamento antecipado previsto no art. 150, § 4º do CTN, devendo ser aplicada a data da ocorrência do fato gerador como termo de início da contagem do prazo.

De acordo com o 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 se sobreponem, inclusive, àquelas da Lei de Execução Fiscal. No que se refere a esse instituto (decadência), as previsões do CTN devem também prevalecer sobre os comandos constantes do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia).

Há, no Código Tributário Nacional, duas regras distintas, referentes à definição do termo inicial do prazo em análise, cabendo ao operador do Direito definir quando coincide com o fato gerador (lançamento por homologação) ou quando é postergado para o primeiro dia 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 o lançamento ou a atividade escritural efetuados 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 faz referência o art. 3º do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, tendo ocorrido pagamento do ICMS, ainda que parcial, o prazo é contado a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o § 4º do art. 150 do CTN (infração 03). Do contrário, ou seja, na situação de falta de recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I do CTN (infrações 04/05).

Assim sendo, deve ser aplicado o quanto previsto no art. 150, § 4º do CTN para que se conclua que, no caso específico da infração 03, o prazo decadencial teve início na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, extinto o crédito relativo às ocorrências de 05 (cinco) anos antes da lavratura do Auto de Infração (21/12/2015; “*dies ad quem*”).

Com o ato do lançamento a obrigação tributária que surgiu com a 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 controvérsia (etapa contenciosa), que se inicia com a intimação ou notificação do autuado e com a inauguração da contagem do prazo para impugnar (ciência da autuação), nada tem a ver com o procedimento administrativo de lançamento, 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.

No tocante às infrações 01/02, até 2011, o Superior Tribunal de Justiça havia pacificado o entendimento no sentido de que, nas hipóteses de autuação por glosas de créditos de ICMS, o prazo decadencial era regido pela regra do art. 173, I do CTN, iniciando-se, portanto, no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que ocorreu o fato gerador do imposto. Assim sendo, o intervalo de tempo para a efetivação do lançamento só se iniciaria em 1º de janeiro do ano seguinte àquele do fato gerador do gravame compensado, salvo se a própria Administração Tributária Estadual iniciasse, antes da citada data, quaisquer procedimentos de investigação.

Para exemplificar o entendimento até o presente momento majoritário, veja-se os seguintes julgados:

ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. (...) 1. Havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, razão pela qual a decadência não ficou caracterizada no caso dos autos, como bem observou o Tribunal de origem. Nesse sentido: REsp 842.413/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 19.10.2006; REsp 979.228/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 16.4.2009. Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1273246/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/08/2010, DJe 03/09/2010). ICMS - CREDITAMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - CONVÊNIO ICMS 66/88 - IMPOSSIBILIDADE - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NÃO OCORRÊNCIA - (...).

Ocorrendo creditamento indevido de ICMS incidente na aquisição de energia elétrica no período de vigência do Convênio ICMS 66/88, a fiscalização deve recusar a homologação do acertamento realizado pelo contribuinte e lançar os créditos de ofício, consoante o art. 173, I, do CTN. Inexistência de decadência na espécie. Precedentes. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 979.228/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2009, DJe 16/04/2009).

A ministra Eliana Calmon, relatora de uma das Decisões acima ementadas, apresentava a seguinte fundamentação para o seu posicionamento:

No regime de acertamento do crédito pelo contribuinte, o Fisco pode recusar a homologação e lançar o tributo devido, nos termos do art. 173, I, do CTN, que prevê o lançamento de ofício, sendo certo que a conduta da recorrente subsume-se ao comando expresso no art. 149, V, do CTN. Assim, o prazo inicia-se do exercício fiscal seguinte ao da entrega da declaração em que ocorreu o indevido creditamento (1º. 1.1995), vindo a expirar em 31.12.1999. Na hipótese, o lançamento operou-se no dia 3 de dezembro de 1999. Logo, não ocorreu a decadência do direito de lançar.

Contudo, em maio do mencionado ano (2011), o ministro Benedito Gonçalves proferiu uma Decisão monocrática no bojo dos Embargos de Divergência do Recurso Especial nº 1199262/MG, que inaugurou uma divergência jurisprudencial.

O ministro entendeu que, com as recentes orientações do STJ acerca da contagem de decadência e prescrição em matéria tributária, o prazo para exigência do ICMS, nos casos de estorno de crédito, deve ser computado nos moldes do art. 150, §4º do CTN. Isto significa que o cômputo do intervalo temporal para que o Estado proceda à glosa e, por conseguinte, ao lançamento do imposto, inicia-se quando do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O Estado de Minas Gerais interpôs Agravo Regimental, submetendo a matéria à apreciação da Primeira Seção, que em 26 de outubro de 2011 manteve a Decisão monocrática prolatada pelo ministro Benedito Gonçalves.

O Agravo Regimental transitou em julgado no dia 12 de dezembro de 2011, encerrando a discussão no mencionado caso.

Essa Decisão já tem repercutido na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como indica este recente Acórdão:

ICMS. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. (...) 1. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o AgRg nos REsp 1.199.262/MG (Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 7.11.2011), pacificou entendimento no sentido de que, em se tratando de lançamento suplementar, decorrente do pagamento a menor de tributo sujeito a lançamento por homologação, em razão da verificação de creditamento indevido, é aplicável a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Agravo regimental não provido". (AgRg no REsp 1238000/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/06/2012, DJe 29/06/2012).

Entretanto, em que pese a divergência acima exposta, não é incomum localizar no STJ Decisões aplicando a contagem do prazo decadencial contemplada no art. 173, I do CTN, na hipótese de creditamento indevido de ICMS, como, por exemplo, no Improvimento do Agravo Regimental (AgRg) no Agravo de Instrumento no Recurso Especial (AREsp) nº 76.977/RS, cujo relator foi o ministro Humberto Martins, da Segunda Câmara, julgado em 12/04/2012 e publicado no Diário de Justiça Eletrônico (DJ) de 19/04/2012.

Aliás, esta é a concepção predominante, pelo menos até a presente data.

Por isso, acompanhando a jurisprudência majoritária do STJ, no que concerne às duas primeiras infrações, aplico a regra do art. 173, I do CTN e não acato a prejudicial de decadência.

Parcialmente acolhida a prejudicial de decadência, em relação à infração 03, para afastar, caso mantidos no julgamento de mérito, os valores atinentes aos fatos geradores ocorridos até 21 de dezembro do exercício fiscalizado (2010), que é o termo final (data da lavratura do lançamento de ofício).

No mérito da infração 1, cujas primeira e última planilhas do demonstrativo estão às fls. 19/20, não procede a tese defendida pelo recorrente de que "para o cálculo do ICMS a ser recolhido deve-se partir da base cheia, ou seja, sem se considerar o imposto desonerado", pois qualquer tributo, a ser recolhido ou creditado, deve ser calculado com fulcro nas condições financeiras em que o negócio jurídico efetivamente se realizou, e não em critério fictício, tomando como fundamento - de forma equivocada - , base de cálculo "cheia", majorada, que não reflete a

realidade econômica dos fatos, inclusive porque as legislações dos Estados de origem determinam a redução.

O auditor, no levantamento, com vistas a encontrar a base de cálculo que deveria ter sido aplicada para computar o crédito, reduziu em 30% o valor contábil de cada operação, com supedâneo na cláusula segunda do Convênio ICMS 100/1997, efetuou o creditamento sob as alíquotas interestaduais de 7% e 12% e, corretamente, exigiu a diferença entre as quantias encontradas e as lançadas pelo sujeito passivo em sua escrita.

O segundo item do Auto de Infração imputa ao recorrente a falta de estorno do crédito relativo às entradas cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção (cloreto de potássio, MAP e mononutrientes).

Resulta da concepção de que a revenda caracteriza a destinação diversa prevista no final do art. 20, XI, "c" do RICMS-BA/1997.

O autuado toma como fundamento os arts. 20, XI, "c" e 104, VI do RICMS-BA/1997, transcritos à fl. 221, para sustentar a sua argumentação de que tem direito à manutenção.

Com efeito, o inciso VI do art. 104 do Regulamento do ICMS de 1997 veda o estorno dos créditos previstos na alínea "c" do inciso XI do art. 20, o que conclui a partir da leitura dos respectivos textos.

Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo: (...) VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97); (...).

Art. 20. Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97): (...) XI - nas saídas dos seguintes produtos: (...) c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.

Como dito, a acusação decorre da compreensão de que revenda caracteriza a destinação diversa prevista na alínea "c" do inciso XI do art. 20.

Por exemplo, na informação relativa ao Auto de Infração nº 279757.0093/15-3, cujo item 02 é idêntico ao presente, lavrado pelo mesmo auditor, foi dito que não é permitido ao estabelecimento industrial revender a matéria prima, produto intermediário, material de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação de produtos agropecuários e manter o crédito.

Com a devida licença, não assiste razão à autoridade fiscalizadora, pois a única interpretação possível de ser dada aos artigos 20, XI, "c" e 104, VI do RICMS-BA/1997, acima transcritos, é no sentido de que não se exige o estorno do crédito fiscal relativo às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20 (não é o caso de entradas em estabelecimento agropecuário); bem como, este sim, é o caso, às entradas em estabelecimento industrial das matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, desde que não lhes seja dada destinação distinta do uso na agropecuária.

Em síntese, não se deve exigir do industrial o estorno de crédito referente às entradas de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, a não ser que seja dada a destinação diversa prevista no art. 20, XI, "c", *in fine*.

Ora, a própria Fiscalização, no campo destinado à descrição dos fatos, informou que se trata de cloreto de potássio, MAP e mononutrientes. A situação de os bens terem sido revendidos - o que, aliás, não restou comprovado -, não lhes retira a natureza agropecuária, porquanto produzidos para uso na agricultura e na pecuária. Tomando-se como verídica a acusação de revenda, há que

se dizer que apenas foi acrescentada mais uma etapa na cadeia de circulação econômica, cujo final, de uma forma ou de outra, será a agricultura ou a agropecuária.

Não foram juntados, nos presentes autos, comprovantes de que as operações fiscalizadas se enquadram no conceito de destinação diversa da legislação acima transcrita, a não ser a referência do autuante que, às fls. 21/22, colacionou planilhas denominadas "*ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL DAS ENTRADAS DE MATÉRIAS PRIMAS PARA PRODUÇÃO/FORMULAÇÃO DE FERTILIZANTES COMERCIALIZADAS NO ESTADO SEM HIPÓTESE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITO*".

Julgo, portanto, improcedente a infração 02.

Não acolho a tese recursal, concernente à infração 03, de que não há fato gerador nas transferências interestaduais, por ser expressamente contrária ao art. 4º, I da Lei nº 7.014/1996, cuja eficácia este Conselho não pode negar (art. 167, III do RPAF-BA/1999).

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (...).

O recorrente não conseguiu comprovar a inexistência de saídas interestaduais, em transferências para estabelecimentos de mesma titularidade, com preços inferiores aos custos de produção (enxofre e mononutrientes, utilizados como insumos na produção de fertilizantes nas unidades localizadas nos Estados de Sergipe e São Paulo).

Entretanto, tendo em vista a fruição do prazo decadencial, o terceiro item do Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

A quarta infração versa sobre a falta de recolhimento, em razão de o contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Trata-se de saídas de uréia e granulados, algumas internas, para indústria não pertencente à cadeia produtiva de fertilizante, e outras interestaduais, sob o CFOP nº 6.116 - vendas de produção do estabelecimento, originadas de entregas futuras.

Em relação a tais operações, não se aplica a alínea "c" do inciso XI do art. 20 do RICMS-BA/1997, pois a regra de isenção ali contida relaciona-se com as saídas internas para uso na agricultura e pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada aos produtos destinação diversa, que restou comprovada, ao contrário do que ocorreu na infração 02.

A imputação número 4, portanto, procede.

O fato de o recorrente, segundo alega, não ter estrutura para investigar a situação cadastral de cada contribuinte que lhe solicita sucatas escapa da competência deste Conselho e dos seus componentes (quinta e última imputação), a quem cabe simplesmente dizer se o imposto é devido.

É devido, a teor do art. 509 do RICMS-BA/1997. O documento de fl. 26 demonstra o cometimento do ilícito.

Art. 509. É diferido o lançamento do ICMS incidente nas sucessivas saídas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos classificados nas posições 74.01, 74.02, 75.01, 76.01, 78.01, 79.01 e 80.01 da Tabela de Incidência do IPI, bem como nas sucessivas saídas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias, com destino a estabelecimentos situados neste estado, para o momento em que ocorrer a saída: I - das mercadorias para outra unidade da Federação ou para o exterior; II - das mercadorias com destino a consumidor ou usuário final; ou III - dos produtos fabricados com essas matérias-primas.

Julgo procedente a infração 5.

Quanto ao percentual de 60%, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, negar eficácia a norma emanada de autoridade superior ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal (artigos 158/159 e 167, I e III do RPAF-BA/1999).

As comunicações processuais podem ser enviadas ao endereço fornecido pelo sujeito passivo.

Mas, em se tratando de processo administrativo fiscal, desde que observados os comandos dos artigos 108 a 110 do Regulamento respectivo, nenhuma irregularidade há de ser aventada.

Modificada a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de modo que o Auto de Infração seja julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE, no montante de R\$ 168.003,82.

VOTO DIVERGENTE

Reconhecendo o avanço nas Decisões sobre a matéria e, louvando o presente voto, peço vênia para discordar do voto do i. Relator em relação à prejudicial de mérito da Decadência nas infrações 1, 2, 4 e 5, não sendo mais cobráveis pelo Fisco os períodos de 31/01/2010 a 31/12/2010.

Preliminamente, insta ressaltar que a data inicial para contagem do período da decadência deve ser a da efetiva intimação do contribuinte, e não da lavratura do Auto de Infração. Em análise da fl. 04, vê-se que a data da intimação foi a mesma da lavratura do Auto de Infração. Deste modo, não há confronto quanto a este ponto.

Importante debruçarmo-nos sobre o art. 150, caput do CTN para o entendimento do instituto e sua adequação ao caso concreto.

“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.”

Imperioso tratar sobre o que seria o lançamento por homologação. Conforme entendimento do I. Dr. José Fabiano Matos de Andrade: “*Lançamento por homologação é aquele em que o sujeito passivo colabora com a autoridade administrativa na atividade de lançar, prestando informações quanto ao fato gerador, valor do tributo a ser pago, base de cálculo, etc, e recolhe, antecipadamente à qualquer providência do Fisco, o valor do tributo que ele mesmo mensurou e entendeu devido. À partir dessa colaboração do sujeito passivo e de seu pagamento antecipado, a Administração Fazendária irá conferir se está correto o valor recolhido, homologando, seja expressamente ou tacitamente, a atividade do contribuinte.*”

Ora, não é o pagamento em si que define se é caso de homologação ou não. O ICMS é um imposto apurado de mês a mês. Nesse sentido, a partir do momento em que é apurado, deve-se levar em conta que houve colaboração por parte do contribuinte, mesmo que não tenha havido o devido pagamento do imposto.

Quanto à infração 1 apurada neste Auto de Infração trata da “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS”, ou seja, o contribuinte não deixou simplesmente de pagar o tributo devido. Entende-se que houve a declaração da existência de supostos créditos, havendo a compensação equivocada de parte do ICMS devido.

Como todos os créditos referentes ao aludido período já estavam devidamente escriturados nos livros fiscais próprios do contribuinte desde a época de suas respectivas ocorrências, poderia a fiscalização ter apurado e exigido o crédito em comento desde a ocorrência do fato gerador, de modo que, deixando de fazê-lo no prazo estipulado pelo art. 150, § 4º, do CTN, extinguise-se o crédito pelo instituto da decadência.

Assim é o entendimento já uniformizado pela PGE em incidente de uniformização. Vejamos:

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 prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ademais, face à infração 2 que trata de “deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS”, incontestável tratar-se de fato abarcado pelo art. 150, § 4º do CTN, já que falar em estorno é o mesmo que creditamento indevido. Deste modo, houve atividade por parte do contribuinte no lançamento do tributo.

Vejamos entendimento do nosso ordenamento jurídico sobre a matéria em comento:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. *Agravo regimental contra Decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissenso pretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência de creditamento indevido.*

2. *A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação. ESTADO DA BAHIA SECRETARIA DA FAZENDA CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) ACÓRDÃO CJF Nº 0494-13/13 7*

3. *"[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN" (AgRg nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006).*

4. *Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despiciendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo.*

5. *A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.*

6. *Na espécie, o acórdão que julgou o Recurso especial foi claro ao consignar que houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.*

7. *Agravo regimental não provido.(AgRg nos EREsp 1199262 / MG, AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL 2011/0036985-1, Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES, Órgão Julgador SI - PRIMEIRA SEÇÃO, Data do Julgamento 26/10/2011, Data da Publicação/Fonte DJe 07/11/2011)*

Quanto às infrações 04 e 05, entendo pela decadência com base no entendimento acima grifado no ponto 4 da jurisprudência anexada. Ademais, a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN é clara ao defender essa questão, já que não houve fraude, dolo ou simulação quanto ao não recolhimento de ICMS. Vejamos:

§ 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."

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, não tendo direito o Fisco à cobrança dos períodos entre 31/01/2010 a 31/11/2010 nas infrações 1, 2, 4 e 5.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0090/15-4, lavrado contra **GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$168.003,82**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Rodrigo Lauande Pimentel e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS