

**PROCESSO** - A. I. Nº 281105.1244/15-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JOSÉ HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S/A. (TRANS HERCULANO)  
**RECORRIDOS** - JOSÉ HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S/A. (TRANS HERCULANO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0097-01/16  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20/01/2017

#### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0297-11/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA, EM VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Quem desenvolve a atividade do sujeito passivo tem direito de se creditar do ICMS de acordo com a realidade econômica em que os negócios jurídicos ocorreram, e não com base em percentuais menores do que efetivamente despendeu para adquirir o combustível. Quando prestadoras de serviços de transporte tomados em outros Estados abastecem em postos localizados na Bahia, a legislação do ICMS/BA determina que se considere interna a alíquota aplicável aos fatos (§ 2º do art. 15 da Lei nº 7.014/1996), motivo pelo qual, por simetria, não devem ser tidas como interestaduais as alíquotas referentes às operações em que prestadoras idênticas abastecem em outras unidades federativas, ao efetuarem serviços de transporte aqui iniciados. 2. LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Corretamente aplicado o comando principiológico do art. 106, II, "c" do CTN. 3. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO E DO ATIVO IMOBILIZADO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A doutrina e a jurisprudência de Direito Administrativo consagraram o postulado segundo o qual não há nulidade sem prejuízo, ou seja, o ato não será declarado nulo quando não causar dano. Assim, se o núcleo das garantias do administrado, tal como os princípios da ampla defesa, contraditório, devido processo legal etc. estiver assegurado, não é caso de invalidade. De acordo com o referido postulado, apenas será expurgado o ato administrativo que causar lesão ao interesse público ou aos direitos e garantias fundamentais, em atenção ao princípio da segurança jurídica. Rejeitada a preliminar de nulidade. Parcialmente acolhida a prejudicial de decadência. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

#### **RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida

por meio do Acórdão 1ª JF nº 0097-01/16 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado, apresenta a peça de irresignação com arrimo no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 29/06/2015 para exigir crédito tributário no valor histórico total de R\$ 598.633,38, sob a acusação do cometimento das 4 (quatro) irregularidades a seguir discriminadas.

A remessa necessária resulta da aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, “c” do CTN (infração 2), e do fato de ter sido declarada nula a infração 4. A terceira imputação não foi impugnada. Portanto, o Recurso Voluntário diz respeito à rejeição da prejudicial de decadência e ao julgamento pela procedência da primeira infração.

*INFRAÇÃO 01. Utilização indevida de crédito, em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais. Trata-se de aquisições de combustíveis em outros Estados, com registros de valores de crédito a maior do que os permitidos na legislação. R\$ 325.948,89 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.*

*INFRAÇÃO 02. Entradas tributáveis sem registro na escrita. Multa de R\$ 36.350,26, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/1996.*

*INFRAÇÃO 03. Utilização indevida de crédito, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Segundo consta, “o contribuinte não aplicou a proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas para o estorno dos créditos indevidos e apropriação dos créditos devidos a cada operação”. R\$ 113.897,51 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.*

*INFRAÇÃO 04. Falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Está dito que o autuado deixou de recolher “complementação de alíquotas” nas aquisições interestaduais de bens de consumo e do ativo imobilizado. R\$ 122.436,72 e multas de 50% e 60%, previstas no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.*

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 02/06/2016 (fls. 419 a 430) e decidiu pela Procedência Parcial de forma não unânime, nos seguintes termos:

*“ VOTO VENCIDO QUANTO AO ITEM 1º (DECADÊNCIA)*

*O presente Auto de Infração veicula quatro lançamentos: o 1º refere-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais – aquisição de combustível, em outros Estados, com registro de valor a mais que o permitido na legislação; o 2º cuida da falta de registro, na escrita fiscal da entrada, no estabelecimento, de mercadorias relativas a operações sujeitas à tributação pelo ICMS; o 3º diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais – o contribuinte não aplicou a proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas para o estorno dos créditos indevidos e apropriação dos créditos devidos a cada operação; o 4º refere-se à falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios – deixou de recolher “complementação de alíquotas” [sic] na aquisição de mercadorias de consumo e do ativo imobilizado em outros Estados.*

*Em preliminar, o autuado suscita a decadência do crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos antes de 7.7.10, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Observa que o Auto de Infração foi recebido em 7.7.15.*

*O § 4º do art. 150 do CTN prevê:*

*“§ 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”.*

*Note-se que o parágrafo começa dizendo: “Se a lei não fixar prazo a homologação...”. Quando foi concebido o CTN – Lei nº 5.172/1966 –, destinado a regular o sistema tributário nacional, teve como fundamento a Emenda Constitucional nº 18/1965, na vigência da Constituição de 1946. A referida Lei nº 5.172/1966 era uma lei ordinária, pois o art. 5º, XV, “b”, da Constituição então vigente, ao prever que competia à União legislar sobre normas gerais de direito financeiro, não exigia que isso fosse feito mediante lei complementar.*

*Com o advento da Constituição de 1988, esta, no art. 146, III, “b”, passou a prever expressamente que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre “... prescrição e decadência...”.*

*Como a Lei nº 5.172/1966 (CTN) foi recepcionada pela nova Carta e esta prevê que normas gerais de direito*

tributário, especialmente normas sobre prescrição e decadência, só podem ser veiculadas mediante lei complementar, a recepção da referida lei lhe atribuiu “status” de lei complementar. Por conseguinte, o CTN formalmente é uma lei ordinária, porém sob o aspecto material é uma lei complementar, e como tal só pode ser alterada ou revogada por outra lei complementar.

Sendo assim, e considerando-se que a homologação (tácita) a que se refere o § 4º do art. 150 do CTN afeta o direito de a fazenda pública proceder ao lançamento depois de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, conclui-se que a ressalva constante no § 4º do art. 150 do CTN – “Se a lei não fixar prazo a homologação” – deve ser entendida como “Se esta ou outra lei complementar não fixar prazo a homologação”.

Desse modo, não pode uma lei ordinária federal, estadual, distrital ou municipal dispor sobre matéria de reserva de lei complementar, ou seja, de lei nacional complementar à Constituição.

A jurisprudência deste Conselho firmou-se por muito tempo no entendimento de que o prazo de decadência começaria a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tomando por fundamento o § 5º do art. 107-B do COTEB. Esse § 5º foi revogado pela Lei nº 13.199/14. Isso, contudo, não significa que tal revogação somente surtiria efeitos a partir de então. A revogação foi feita porque o legislador baiano percebeu que, sendo o COTEB uma lei ordinária estadual, não poderia dispor sobre matéria de reserva de lei complementar, de modo que a regra do mencionado § 5º do art. 107-B do COTEB era uma disposição inócua, e por conseguinte não se pode sequer dizer que sua revogação surtisse efeitos retroativos, pois é como se aquele dispositivo nunca tivesse existido.

Em suma, no item 1º, estão alcançados pela decadência os valores relativos aos meses de janeiro a junho de 2010, haja vista que o presente lançamento se fez no dia 7.7.15, quando dele o contribuinte tomou ciência.

Do mesmo modo, no item 4º também está alcançada pela decadência a parcela relativa ao mês de janeiro de 2010, pelas razões já assinaladas.

Noutra questão levantada pela defesa, é suscitada a nulidade do lançamento objeto do item 1º, alegando que a acusação fiscal se ampara em duas premissas, quais sejam, que foram aproveitados créditos em razão de destaque a mais nos documentos fiscais e decorrentes de valor lançado a mais do que o permitido pela legislação.

Essa questão, porém, não tem natureza de preliminar de nulidade, pois diz respeito ao mérito do lançamento.

O autuado reclama que o fisco desprezou os créditos destacados à alíquota de 12%, aplicando uma alíquota de 7%, com estorno de 5%, sem que houvesse sido citada a legislação que permitiria esse raciocínio. Para sustentar seu ponto de vista, o autuado reporta-se ao inciso II do art. 50 do RICMS/97, segundo o qual é de 12% a alíquota aplicável nas operações interestaduais que destinem mercadorias a contribuintes do imposto.

O equívoco do contribuinte está nesse ponto. O que o inciso II do art. 50 do RICMS/97 prevê é a alíquota aplicável nas “saídas” de mercadorias efetuadas no Estado da Bahia. Em se tratando de “saídas” de mercadorias efetuadas em outros Estados, aplica-se a legislação do Estado onde ocorrerem as saídas, pois o fato gerador ocorre no momento das saídas (aspecto temporal da norma de incidência). No caso em exame, as saídas ocorreram nos Estados do Rio de Janeiro, Minas Gerais e São Paulo, e nesses Estados a alíquota interestadual nas operações que destinem mercadorias para o Nordeste é de 7%.

Conforme alega o contribuinte, a alínea “f” do inciso I do art. 93 do RICMS prevê que constitui crédito do imposto o tributo relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte, porém o contribuinte deixou de observar a regra do § 6º do referido art. 93, mais precisamente a do inciso II do referido § 2º, segundo a qual, na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado pela alíquota de 7%, se as mercadorias forem provenientes das Regiões Sul e Sudeste:

“§ 6º Na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado pelas seguintes alíquotas:

- I - mercadorias ou serviços oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, 12%;
- II - mercadorias ou serviços provenientes das Regiões Sul e Sudeste, 7%;
- III - serviços de transporte aéreo, 4%”.

Quanto à alegação de que a legislação baiana contempla para as referidas mercadorias nas operações internas uma redução de 40% sobre a base de cálculo de incidência do imposto, cumpre observar que a redução de base de cálculo prevista no inciso XIX do art. 87 do RICMS/97 é para as operações “internas”, e no presente caso se trata de operações interestaduais.

Não está sendo imposta nenhuma restrição ao uso do crédito, como alega a defesa.

De acordo com o demonstrativo às fls. 15/36, fica patente que, nas aquisições de óleo diesel para abastecer seus caminhões nos Estados do Rio de Janeiro, Minas Gerais e São Paulo, o contribuinte utilizou o crédito fiscal

pela alíquota de 12%, quando o correto seria pela alíquota de 7%.

A infração está caracterizada. No entanto, tendo em vista a decadência assinalada em preliminar deste voto, neste item 1º estão alcançados pela decadência os valores relativos aos meses de janeiro a junho de 2010, e sendo assim o valor remanescente neste item 1º é de R\$ 239.512,76.

Quanto ao item 2º, o autuado requereu a expedição de guia para o pagamento. No entanto, noto que a multa aplicada foi de 10% do valor das entradas omitidas, e, tendo em vista a recente alteração introduzida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, que reduziu o percentual da multa pela falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas a tributação de 10% para 1%, e ainda considerando que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova deve retroagir para ser aplicada a ato ou fato pretérito em se tratando de ato não definitivamente julgado quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, a multa do item 2º há de ser de 1%, e não de 10%, ficando portanto reduzida para R\$ 3.635,02. Assim, o demonstrativo do débito do item 2º deverá ser ajustado desta forma: [planilha de fl. 427].

O item 3º diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais. O lançamento não foi impugnado pelo sujeito passivo. Mantido o lançamento.

No item 4º, a descrição do fato foi feita de forma ambígua e confusa: primeiro, acusa o contribuinte de ter deixado de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios – ou seja, seria imposto lançado e não recolhido; porém depois consta um adendo, dizendo que o contribuinte deixou de recolher “complementação de alíquotas” [leia-se: diferença de alíquotas] na aquisição de mercadorias de consumo e do ativo imobilizado em outras unidades da Federação.

Como se não bastasse toda essa imprecisão, a autoridade fiscal na informação diz que o que houve foi a reconstituição da conta corrente do contribuinte. Em seguida, informa que houve utilização indevida de créditos oriundos de exercícios anteriores. O fiscal dá a entender que o contribuinte teria direito a constituir um processo à parte para reconhecimento dos créditos glosados neste Auto.

Ou seja, não foi determinada qual a infração imputável neste caso. Foram misturadas indevidamente num só lançamento situações distintas, fatos heterogêneos.

O art. 39 do RPAF prevê que a descrição da infração (inciso III) deve se fazer acompanhar do demonstrativo “em relação a cada fato” (inciso IV) e da indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, “relativamente a cada situação” (inciso V).

No presente caso, foram fundidas num só item várias situações distintas:

1ª) falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, ou seja, seria imposto lançado e não recolhido;

2ª) falta de pagamento da diferença de alíquotas na aquisição de materiais de consumo;

3ª) falta de pagamento da diferença de alíquotas na aquisição de bens do ativo imobilizado;

4ª) utilização indevida de créditos oriundos de exercícios anteriores.

Fatos heterogêneos devem ser objeto de itens distintos no Auto de Infração, não só para facilitar a defesa do sujeito passivo, como também para que quem tiver de analisá-los, inclusive o julgador, saiba qual o fato, qual a imputação, qual o enquadramento da infração, qual a multa aplicável a cada caso.

O lançamento do item 4º é nulo, por inobservância do devido procedimento legal. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

#### VOTO VENCEDOR QUANTO AO ITEM 1º (DECADÊNCIA)

Com a devida vênia, apesar do bem elaborado voto proferido pelo relator, o meu entendimento aponta em sentido contrário de que houve a decadência do direito de o Estado lançar os valores extemporaneamente levantados no presente Auto de Infração, relativamente às parcelas de débitos assinaladas para os meses de janeiro a junho de 2010, haja vista que o presente lançamento se perfez no dia 7.7.15, quando cientificado o contribuinte.

Entende o relator que, revogado o § 5º do art. 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, em face da Lei nº 13.199/14, os efeitos da decadência retroagem para alcançar os valores relativos ao período janeiro/junho de 2010, excluindo-os da infração 01, reduzindo a exigência para R\$ 239.512,76.

Sabe-se que no direito tributário, a decadência é uma causa extintiva do crédito tributário que implica na perda

*do direito de efetuar o lançamento depois de transcorrido o prazo de cinco anos. Um dos principais aspectos da decadência é o seu termo inicial ou, em outras palavras, a data inicial da contagem do prazo de cinco anos.*

*A regra geral, prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, dispõe que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Uma regra especial, extraída do artigo 150, parágrafo quarto, é utilizada para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e nos casos em que tenha ocorrido efetivamente a antecipação do pagamento. Nesse caso, o início da contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador. Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral. Na regra do lançamento anulado, o início da contagem do prazo decadencial dar-se-á na data em que se tornar definitiva a Decisão que anulou o lançamento anteriormente efetuado (artigo 173, II - CTN), desde que o lançamento seja anulado por vício formal.*

*A decadência é a extinção do direito pela inércia do titular, quando a eficácia desse direito estava originalmente subordinada ao exercício dentro de determinado prazo, que se esgotou, sem o respectivo exercício. A decadência é, pois, a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em razão da desídia do seu titular. Nesse sentido, a decadência, além da prescrição extingue a exigibilidade do crédito tributário (art. 156, V, do CTN).*

*No caso em concreto, divirjo do pensamento externado no voto do relator de que a decadência do direito de constituição do crédito fiscal, no período de janeiro a junho de 2010, amparado na revogação do art. 107-A, I, do COTEB (Lei nº 3.956/81), importa aplicação aos fatos pretéritos.*

*Cabível ressaltar que, quando da ciência ao autuado da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 07/07/2015, não havia sido extinto o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do período retro referido (janeiro a junho de 2010), o qual se extinguiria no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsto no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), então vigente, o que vale dizer que o termo final do prazo decadencial para o aludido período seria 31/12/2015.*

*A legislação baiana, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia 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. Ressalte-se 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, da leitura do artigo 105 (a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116) e 106 (a lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática), ambos do CTN, fica claro que a nova alteração (Lei nº 13.199/14), que alterou a linde temporal para contagem do prazo decadencial, não pode ser aplicada aos fatos ou atos pretéritos, mas tão-somente em situações ocorridas após a sua edição.*

*A norma em discussão não se trata de norma meramente interpretativa, vez que constitutivo de um novo marco temporal, delimitador de direito potestativo do Estado da Bahia para efetuar o lançamento tributário, como também por não se tratar de norma tributária de natureza penal mais benigna ao contribuinte, por não se tratar de comando legal atinente a qualquer penalidade, mas, balizador do poder de lançar do sujeito ativo da relação obrigacional tributária.*

*Dessa forma, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária, então vigente, conforme consta de diversos Pareceres da Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS) e em conformidade com a jurisprudência desse Conselho, como pode ser extraído, entre outros, dos acórdãos CJF Nº 0378-12/15, CJF 0371-12/15, CJF Nº 0228-11/15*

*Cabível ainda a ressalva que, no item em discussão, utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, não se pode dizer que o autuado tenha feito recolhimento antecipado do imposto e, em consequência, não há que se falar em “lançamento por homologação”, previsto no art. 150, §4º, do CTN. Também por esse motivo, a contagem do prazo decadencial enquadra-se no art. 173, I do CTN.*

*Posto isso, concluo que não ocorreu a decadência suscitada pelo autuado, em relação ao valores levantados no período janeiro a junho de 2010, haja vista que com a lavratura do Auto de Infração foi efetivado o devido lançamento do crédito tributário e, na data da ciência ao autuado, não houve transcurso do prazo que autorizasse o instituto da decadência, adotando-se qualquer marco legal.*

*Diante do exposto, o lançamento fiscal nessa infração 01 resta caracterizado integralmente, no valor de R\$325.948,89.*

*É assim que voto”.*

À fl. 416 foi juntado Termo de Interrupção de Parcelamento.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF Nº 0097-01/16.

Consoante a previsão do art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 441 a 458, no qual, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN e em jurisprudência, inicia suscitando prejudicial de decadência do direito do Fisco de lançar valores relativos aos fatos ocorridos antes de 07/07/2010.

Assevera ser nula a Decisão relativa à infração 01, uma vez que, inovando, trouxe fundamento até então não ventilado nos autos, sobre o qual não teve oportunidade de se manifestar, qual seja, o art. 93, § 6º, II do RICMS-BA/1997, situação que implica cerceamento de defesa. Nulo também seria o próprio lançamento de ofício, em virtude de divergência entre os fatos constatados e o enquadramento legal.

Ao ingressar no mérito, repete a argumentação defensiva de “*que num singelo exame das notas fiscais relacionadas nos anexos do Auto de Infração, inexistem quaisquer documentos cujos créditos lançados na escrita fiscal estejam em valor superior aos ali destacados*” (fl. 366).

O enquadramento legal apontado pela autoridade fiscalizadora à fl. 02, a seu ver, concede o direito ao crédito, desde que regularmente destacado na nota. Referindo-se aos artigos 31; 50, II; 93, I, “f” e 309 do RICMS-BA/1997, bem como ao princípio da não cumulatividade, sustenta que não existe, na legislação, menção a limite de aproveitamento de crédito em valor inferior ao designado nas notas, o qual assegura ter sido recolhido ao Erário.

Ainda que existisse comando impositivo de limite ao creditamento, seria inconstitucional, tendo em vista o princípio da não cumulatividade e a proibição de tributar diferentemente bens e serviços em razão da origem ou do destino.

Sua atividade precípua é a prestação de serviço de transporte, entre Camaçari-BA e, na sua maioria, Municípios do Estado de São Paulo, motivo pelo qual afirma ser insumo o combustível objeto da autuação.

Em seguida, repete a assertiva, presente na impugnação, de que nas operações internas com o combustível a legislação baiana prevê redução de 40% da base de cálculo, de modo que, na prática, a tributação corresponda a 15%, sendo que no caso concreto o tributo foi recolhido sob o percentual de 12%, “*tanto no estado de origem como na legislação do Estado da Bahia*”.

Conclui pleiteando o provimento do apelo.

Na assentada de julgamento, o advogado da sociedade empresária assinalou que o destaque a que se referiu no Recurso e na Defesa é a alusão, nos documentos eletrônicos, a Acordo interestadual do qual a Bahia é Estado signatário (Convênio ICMS 110/2007).

## VOTO

No tocante à validade do procedimento administrativo fiscal e da Decisão recorrida, não assiste razão ao apelante, uma vez que o auditor, à fl. 02, indicou com precisão os dispositivos infringidos por meio do cometimento da infração 01 e o artigo da Lei do ICMS/BA em que se fundamenta a multa de 60% (artigos 29, 31 e 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996; 93, §§ 2º e 5º e 124 do RICMS-BA/1997 e 309, § 6º do RICMS-BA/2012).

Não há dissonância entre a acusação, que é de utilização indevida de crédito, em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais, e o fundamento jurídico. Veja-se, por exemplo, o que dispõem os artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/1996.

“Art. 29. 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, inclusive quando

*iniciados ou prestados no exterior”.*

*“Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.*

O julgador de primeira instância, ao se referir ao art. 93, § 6º, II do RICMS-BA/1997, não trouxe nada de inusitado à discussão e não cerceou o direito de defesa do contribuinte. O texto do referido preceptivo regulamentar nada mais é do que a hipótese normativa dos fatos descritos à fl. 01: *"crédito proveniente de aquisição de combustível, em outras UF's, com registro de valor a maior do que o permitido na legislação do Estado da Bahia"*.

*§ 6º Na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado pelas seguintes alíquotas: I - mercadorias ou serviços oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, 12%; II - mercadorias ou serviços provenientes das Regiões Sul e Sudeste, 7%; III - serviços de transporte aéreo, 4%.*

Quero com isso dizer que a JJF não trouxe elemento novo a respeito do qual o fiscalizado não teve direito de se manifestar quando da impugnação. Ao contrário, indicou, para melhor compreensão do contribuinte, o artigo regulamentar a que alude a expressão *"na legislação do Estado da Bahia"*.

De mais a mais, nos termos do art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, ninguém se escusa de cumprir a Lei, alegando que a desconhece.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Quando à decadência, assiste razão, mas não total, ao recorrente: não assiste em referência ao *"dies ad quem"*. 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.

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 Michaelis, 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 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 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. Do contrário, ou seja, caso não houvesse recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começaria a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I do CTN.

Assim sendo, deve ser aplicado o quanto previsto no art. 150, § 4º do CTN para que se conclua que, no caso concreto, o prazo decadencial teve início na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, extinto o crédito relativo às datas de 5 (cinco) anos antes da lavratura

do Auto de Infração (29/06/2015; "*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 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 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.

Parcialmente acolhida a prejudicial de decadência, tendo como termo final 29/06/2015, e não 07/07/2015.

No mérito do Recurso Voluntário, a partir da análise dos documentos digitais relativos aos DANFES 747 e 851 (fl. 28), no Portal Nacional das Notas Fiscais Eletrônicas, emitidos, respectivamente, em 21 de fevereiro e 1º de março de 2011, observa-se que em nenhum deles há destaque de ICMS. Nos campos destinados às informações complementares está dito que o imposto concernente aos documentos fiscais foi recolhido com o uso de cupom.

Idêntica é a situação da nota correlata ao DANFE nº 7.208 (fl. 30), de 06 de junho de 2011, na qual também não há indicação de ICMS. Das informações adicionais consta a emissão do cupom nº 182.236 e a retenção do gravame por substituição tributária.

Ora, o recorrente afirmou, na Impugnação e no Recurso, "*que num singelo exame das notas fiscais relacionadas nos anexos do Auto de Infração, inexistem quaisquer documentos cujos créditos lançados na escrita fiscal estejam em valor superior aos ali destacados*" (fl. 366).

Não é o que consta dos autos, pois, ao menos em uma análise por amostragem, percebe-se que não há nota fiscal com destaque de ICMS. Já o cupom, como se sabe, destina-se às vendas para consumidores finais, sendo documento inapto para lançamento de crédito em favor do adquirente.

Por conseguinte, as argumentações do sujeito passivo, de que deve ser creditado o imposto destacado na nota, que corresponde a zero, militam em seu desfavor, contra os seus interesses. A prevalecer tal tese, a conclusão seria de que o tributo foi lançado a menor pelo Fisco, uma vez que nos documentos eletrônicos não existe destaque de ICMS.

No que diz respeito ao argumento de que a legislação baiana contempla redução de 40% sobre a base de cálculo, é necessário ressaltar que tal benefício refere-se às operações internas, de que não trata o lançamento objurgado.

Também não há que se falar em Acordo interestadual eventualmente consignado em nota (Convênio ICMS nº 110/2007), uma vez que o tributo relativo ao combustível, desde o momento em que chega ao posto de vendas, não é mais passível de ser redirecionado para outra unidade da Federação. Os postos não possuem o sistema de informática necessário para tanto, denominado "SKANK". Este é utilizado, em regra, pelas distribuidoras, para informar às refinarias as vendas destinadas a Estados para os quais o ICMS-ST não foi retido e recolhido.

Entretanto, trata-se de crédito amparado no princípio constitucional tributário da não cumulatividade. Ou seja, quem desenvolve a atividade do sujeito passivo tem direito de escriturar o ICMS de acordo com a realidade econômica em que os negócios jurídicos ocorreram, e não com base em percentuais menores do que efetivamente despendeu para adquirir o combustível.

A Lei nº 7.014/1996 assim dispõe, no § 2º do art. 15:

§ 2º Para efeito de aplicação da alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o



*fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, feitos em veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território baiano."*

Em suma, quando prestadoras de serviços de transporte tomados em outros Estados abastecem em postos localizados na Bahia, a legislação do ICMS/BA determina que se considere interna a alíquota aplicável aos fatos (§ 2º do art. 15 da Lei nº 7.014/1996), motivo pelo qual, por simetria, não devem ser tidas como interestaduais as alíquotas referentes às operações em que prestadoras idênticas abastecem em outras unidades federativas, ao efetuarem serviços de transporte aqui iniciados.

Por isso, modifico a Decisão recorrida para julgar Improcedente a infração 1.

Como já foi dito no Relatório, a remessa necessária relativa à infração 2 resulta da aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, "c" do CTN. Foi necessário corrigir o valor da multa atinente às entradas tributáveis sem registro na escrita, com a aplicação retroativa da norma mais benéfica ao contribuinte, neste específico caso.

A redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/1996 foi alterada pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, com efeitos a partir de 11/12/2015. Corretamente alterado, assim, o percentual da multa, de 10% para 1%.

Quanto à infração 4 (declarada nula), peço respeitosa licença para registrar entendimento diverso daquele consagrado na Junta de Julgamento Fiscal.

Ao impugnar o lançamento de ofício, o contribuinte demonstrou ter pleno conhecimento da metodologia aplicada pelo auditor no sentido de apurar o imposto devido, conforme passarei a expor nas linhas abaixo.

Antes disso, cumpre assinalar que, muito embora não se preste a procedimentos mal acabados, confusos ou incompreensíveis, a apuração e o cálculo de eventuais créditos tributários devidos ao Estado não estão encerrados em roteiros inflexíveis de auditoria. A título de diferenças de alíquotas ou créditos indevidos, se as naturezas respectivas dos valores são passíveis de inserção em um refazimento de conta corrente, não há irregularidade nisso, pois o que se exige, em tal hipótese, é uma coisa só: ICMS.

Por exemplo, no mês de fevereiro de 2010, foi constatada a diferença de alíquotas de R\$ 289,16, quantia que, não recolhida à Fazenda Pública, restou deduzida do crédito apurado naquele mês (fl. 87).

Muito bem, demonstrando ter compreendido a acusação, ao se defender, às fls. 376 a 378, a sociedade empresária informou que o auditor elaborou planilha com o refazimento da conta corrente, juntada às fls. 82 a 190. Inicialmente, o Fisco glosou o crédito de dezembro de 2009, na quantia de R\$ 112.026,17, com fulcro no fato de não ter sido apresentado o comprovante do direito. Em seguida, lançou, nos meses de janeiro de 2010 e seguintes, até dezembro de 2012, as diferenças de alíquotas. Assim, nos períodos de janeiro e novembro de 2010, respectivamente, constatou a falta de recolhimento de R\$ 120.837,76 e R\$ 1.598,96.

Não é nulo o item 04 do Auto de Infração. A doutrina e a jurisprudência de Direito Administrativo consagraram o postulado segundo o qual não há nulidade sem prejuízo, ou seja, o ato não será declarado nulo quando não causar dano. Assim, se o núcleo das garantias do administrado, tal como os princípios da ampla defesa, contraditório, devido processo legal etc. estiver assegurado, não é o caso de invalidade. De acordo com o referido postulado, apenas será expurgado o ato administrativo que causar lesão ao interesse público ou aos direitos e garantias fundamentais, em atenção ao princípio da segurança jurídica.

No mérito da infração 04, o autuado argumentou, em sede de Defesa, que a exigência não procede, em razão do transcurso do prazo decadencial e do direito aos créditos glosados: o de R\$ 112.026,17, concernente a dezembro de 2009, e aquele do "ICMS destacado na nota fiscal", à proporção de 1/48, no que tange ao diferencial de alíquotas (item 5.3 de fl. 378).

Todavia, não disse o motivo pelo qual entende ser legítimo o crédito glosado pela autoridade fiscalizadora, de R\$ 112.026,17 (não foi apresentada a prova da sua origem). Quanto às diferenças de alíquotas, foram lançadas na reconstituição da conta corrente por falta de pagamento, como se observa nos demonstrativos de fls. 49, 50, 62 e 73 (ativo permanente) e 55 a 57, 65 a 68, 76 e 77 (materiais de uso e consumo).

Assim, modifico a Decisão recorrida para julgar Procedente em Parte a infração 4, uma vez que a ocorrência de janeiro de 2010 – correspondente à cifra de R\$120.837,76 -, foi alcançada pela fruição do prazo decadencial.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL dos Recursos Voluntário e de Ofício, com a homologação dos valores eventualmente recolhidos.

#### **VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Infração 4)**

Quanto ao Recurso de Ofício, divirjo do entendimento do Ilustre Relator quanto à nulidade da infração 4.

Observe-se que a decisão de primeira instância reconheceu a nulidade desta infração porque entendeu que a descrição do fato foi feita de forma ambígua e confusa, uma vez que: **a)** acusa contribuinte de ter deixado de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, dando a entender que a cobrança seria de imposto lançado e não recolhido; **b)** informa que o contribuinte deixou de recolher o diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo e ao ativo imobilizado; e **c)** o autuante em sede de Informação Fiscal asseverou o que de fato houve foi a reconstituição da conta corrente do contribuinte sendo constatada a utilização indevida de créditos oriundos de exercícios anteriores, dando a entender, ainda, que o contribuinte teria direito a constituir um processo à parte para reconhecimento dos créditos glosados neste Auto.

Note-se que são condutas totalmente diversas as de: a) não recolher imposto declarado em livros próprios; b) deixar de recolher ICMS a título de diferencial de alíquota; c) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS.

Ao englobar todas essas supostas condutas infracionais em apenas uma infração imputada ao contribuinte, a autuação peca por insegurança quanto à infração imputada.

Não nos aliamos ao entendimento do Ilustre Relator de que a nulidade deveria ser afastada porque não haveria ocorrido prejuízo à parte. Ora, não é possível asseverar que o contribuinte entendeu a infração que lhe foi imputada. Na verdade, são várias infrações que foram englobadas em razão da tal “*reconstituição da conta corrente do contribuinte*”, como alega o autuante.

Note-se que até mesmo o Julgador tem dificuldade de entender a que título se está cobrando o tributo, pois, frise-se, a descrição da infração (falta de recolhimento) não se refere ao que de fato está sendo exigido, conforme reconhecido pelo próprio autuante, que também engloba a utilização indevida de crédito fiscal.

Ademais, há de se analisar se a utilização indevida deste crédito fiscal foi efetiva ou meramente escritural, no entanto, isso nem mesmo consta no lançamento tributário realizado.

Ora, não se pode imputar uma conduta na autuação fiscal diversa do que de fato está sendo exigido do contribuinte, isso acarreta o lançamento de vício insanável de nulidade, conforme prescreve o art. 18, IV, “a”, do RPAF:

*Art. 18. São nulos:*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

Dizer que o contribuinte entendeu a infração simplesmente porque se defendeu é uma interpretação bastante perversa e que acaba fazendo tábula rasa do princípio da ampla defesa

garantido constitucionalmente aos litigantes em processo administrativo. Ora, o fato de o contribuinte ter apresentado a sua defesa alegando toda a matéria defensiva que entendeu cabível não significa, necessariamente, que este entendeu a confusa infração que lhe foi imputada, e que na verdade, referia-se a várias condutas infracionais englobadas a título de uma única infração. A insegurança quanto à infração imputada é gritante.

Sendo assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício, e mantenho a Nulidade da infração 4.

Quanto ao Recurso Voluntário, divirjo do voto do Ilustre Relator quanto à determinação do *dies ad quem* do prazo decadencial, ou seja, do termo final do prazo de 5 anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º, do CTN.

De início, louva-se a evolução do entendimento da PGE e de parte dos Conselheiros deste Órgão Julgador Administrativo quanto ao reconhecimento da aplicação da jurisprudência firmada há anos nos Tribunais Superiores no sentido de que decadência e prescrição tributárias são matérias reservadas à lei complementar e que a legislação estadual não pode dispor de forma diversa ao quanto prescrito no CTN.

Todavia, ainda há pontos que, em nosso entendimento, ainda merecem uma melhor análise por parte da PGE e de parte dos Conselheiros deste Órgão Julgador Administrativo, e, entre eles, está o termo final do prazo decadencial. Não há dúvida de que o termo final é a constituição do crédito tributário, entretanto, a constituição do crédito tributário não se perfaz com o mero ato unilateral de lavratura do Auto de Infração.

Isso porque o crédito tributário somente 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)

**AGRAVO 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 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.**

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)

Diante do exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer o advento da extinção do crédito tributário em razão da decadência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto, e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281105.1244/15-0**, lavrado contra **JOSÉ HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S/A. (TRANS HERCULANO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$115.496,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.635,02**, prevista no inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005 e a homologação das quantias já pagas.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infração 4) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Infração 4) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Rodrigo Lauande Pimentel e Laís de Carvalho Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE  
(Recurso Voluntário – Infração 4)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS