

A. I. Nº - 280080.0003/15-4  
AUTUADO - JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA.  
AUTUANTE - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.08.2016

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0130-04/16**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERIMENTO. **a)** ENTRADAS DE REFEIÇÕES PARA OS EMPREGADOS. Imputação paga. **b)** SAÍDAS DE EMBALAGENS. DESTINATÁRIOS NÃO HABILITADOS A OPERAR NO REGIME. Restou comprovado que, à época dos fatos geradores, as empresas destinatárias não estavam habilitadas a operar no regime. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE TRANSPORTE. Infração caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTRAMUNICIPAL COMO SE FOSSE INTERMUNICIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração comprovada. 4. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO SE FOSSEM NÃO TRIBUTADAS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDAS DE SUCATAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração quitada. Rejeitadas as alegações de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

No presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/15, exige-se ICMS no valor de R\$253.101,56, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 1 – deixou de recolher ICMS deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus empregados, no valor de R\$134,54, e multa de 60%;

Infração 2 – deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (realizou venda de mercadorias tributadas para destinatário não estava habilitado para operar no regime de deferimento do ICMS), no valor de R\$126.911,79, e multa de 60%;

Infração 3 – deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e Intermunicipal, no valor de R\$61.980,79, e multa de 60%;

Infração 4 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS oriundo de operação não tributada de serviço de transporte intramunicipal (utilizou o CFOP 2352 por ter contratado empresa de outra unidade da Federação para prestação de serviço iniciado e concluído dentro do Estado), no valor de R\$63.612,46, e multa de 60%;

Infração 5 - deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (realizou venda de sucata para fora do Estado sem o devido recolhimento do tributo), no valor de R\$461,98, e multa de 60%.

O autuado apresentou defesa, inicialmente informando que decidiu recolher o débito relativo às infrações 1 e 5 em razão do diminuto valor envolvido.

Suscita a decadência do lançamento de ofício referente ao exercício de 2010, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, uma vez que o ICMS é um tributo sujeito à homologação. Argumenta que, por mais que ainda haja alguma divergência sobre o tema, não se pode negar que a competência para definir prazos decadenciais é do Código Tributário Nacional, conforme já pacificado pelo Supremo Tribunal Federal.

Observa que o CTN traz duas regras para a contagem do prazo decadencial – o art. 173, inciso I e o § 4º do artigo 150 – “*competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo a quo para o primeiro dia útil do exercício seguinte)*”.

Acrescenta que, “*de acordo com o CTN pode-se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN*” e, “*neste contexto, a revogação do art. 107-A, I do COTEB demonstrou que tal norma nunca foi adequada para a regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia, servindo apenas para alinhar a legislação estadual com o CTN. Lembrando que o COTEB é uma lei ordinária, não é complementar*”.

Aduz que este auto de infração foi lavrado em 26/12/15, com ciência por parte da empresa em 11/01/16, e o lançamento suplementar realizado pelo Fisco deveria ter obedecido ao prazo de cinco anos contados do pagamento do imposto, pelo fato de haver a realização do procedimento de compensação do valor recolhido anteriormente e pagamento do saldo remanescente do ICMS pelo sujeito passivo. Traz à baila decisões do Superior Tribunal de Justiça e argumenta que, “*ainda que não seja aceito o termo inicial da contagem da decadência como sendo a data da ocorrência do fato gerador, no caso em tela, como já dito anteriormente, a empresa somente tomou ciência do presente auto de infração em 11/01/2016, conforme se verifica da cópia do A.R. (Aviso de Recebimento) em anexo*”, “*portanto, mesmo que o Fisco insista em estabelecer como prazo decadencial o previsto no Art. 173, I, qual seja, após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, este termo final seria 31/12/2015*”.

Conclui que, em qualquer das situações, a decadência já haverá ocorrido, pois somente 11/01/16 teve ciência da autuação, haja vista que “*o lançamento realizado pela autoridade fiscal só se encontra definitivamente realizado com a cientificação ao sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração*”.

Prossegue dizendo que “*outro agravante do presente lançamento tributário diz respeito ao momento de sua lavratura, e até do início de sua ação fiscal. Esta última ocorreu em 15/10/2015 e a lavratura ocorreu em 26/12/2015. Tanto uma data como outra ocorreram após a revogação do art. 107-A, I do COTEB - Código Tributário do Estado Bahia, Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, mediante a publicação da Lei nº 13.199 de 28 de novembro de 2014, publicada no Diário Oficial de 29 e 30/11/2014*”.

Finaliza afirmando que “*toda a ação fiscal, desde sua primeira intimação ou cientificação ao contribuinte, ocorreu quando no mundo jurídico e regulamentar não havia mais a previsão de contar o prazo decadencial sem ser a partir da ocorrência do fato gerador, pois do COTEB já havia sido retirada esta previsão, e que mesmo durante sua vigência, já era combalida pelos entendimentos da alta Corte jurídica brasileira*”, e, dessa forma, “*deve-se obedecer ao prazo de cinco anos a contar do fato gerador para se estabelecer a decadência em questão*”.

No mérito, no que se refere à infração 2, alega que todas as operações foram realizadas com as empresas CBI Indústria e Comércio Ltda., inscrição estadual nº 062.893.908, e a Via Uno S/A, inscrição estadual nº 053.677.156 (identificada no anexo como Bison CX Via Uno), ambas instaladas em território baiano, o que caracteriza a circulação entre elas como operações internas.

Informa que a CBI é detentora de incentivos fiscais previstos no Decreto nº 4.316/95, enquanto que a Via Uno é detentora dos incentivos fiscais disciplinados no Decreto nº 6.734/97 e ambas estavam habilitadas ao benefício do diferimento, conforme demonstrado nos Certificados de Habilitação de Diferimento nºs 004246.000-0, e nº 003521.000-1, anexados aos autos.

Argumenta que os certificados foram concedidos pela Inspetoria Fazendária e, a partir daí, os fornecedores de insumos passaram a ter a obrigação de vender seus produtos com o diferimento, como prevê o Regulamento do ICMS, entendimento corroborado nos Pareceres DITRI nºs 4006/2008 e 2234/2009 que transcreveu.

Conclui que, de posse dos certificados supracitados, cabia-lhe verificar se estavam em vigor, nas datas de vendas de produtos para a CBI e Via Uno, o que foi feito.

No que tange à infração 3 registra que se trata de prestações de serviços realizados pela Transportadora Rajan Transportes, Comércio e Indústria Ltda., inscrição estadual nº 001.066.944 e, nessas operações interestaduais, o ICMS correspondente a cada conhecimento de transportes foi destacado pelo prestador do serviço e o valor recolhido, conforme cópias dos livros de apuração do ICMS, dos correspondentes Conhecimentos de Transportes, e dos respectivos DAEs que apensou.

Conclui que o Estado recebeu o imposto correspondente e, caso a infração seja julgada procedente, haveria duplicidade na cobrança.

Concernente à infração 4 assegura que se trata de contratos para transporte de mercadorias entre o Estado de São Paulo e a Bahia, cujas prestações foram oferecidas à tributação e o imposto correspondente lançado.

Afirma que o serviço de transporte foi iniciado em outra unidade da Federação e finalizado na Bahia, destino das mercadorias, o que pode ser corroborado com a confrontação dos livros fiscais, “*onde estão escriturados os Conhecimentos de Transportes, e das apurações dos impostos do ano de 2010 da Rajan Transportes, bem como dos respectivos DAEs, Cópias Anexas*”.

Prosegue dizendo que realmente foi utilizado o CFOP 2352 de forma indevida, uma vez que contratou empresas transportadoras de outros Estados para prestação de serviço iniciado e encerrado no Estado da Bahia, entretanto, essas prestações de serviços “*já motivaram outros autos de infração, o de n. 206981.0106/13-0, lavrado em 19/12/2013 e pago pela empresa, conforme documentos anexos*”.

Finalmente, requer a anulação integral do auto de infração, em face da decadência, ou a improcedência das acusações.

Ao prestar a informação fiscal, o autuante aduz, em relação à decadência, que deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, portanto, “*nenhuma dúvida há quanto ao direito da fazenda pública exigir o crédito tributário decorrente das infrações apontadas*”.

No mérito, quanto à infração 2, afirma que os certificados juntados aos autos não têm o condão de afastar a acusação fiscal, “*pois o status de uma delas é de inapto (Via Uno) e outra não apresenta validade (Bison)*” e “*conforme item 6, alínea “b” acima, à época da fiscalização as empresas não constavam como beneficiárias do diferimento*”. (sic)

Em relação à infração 3 diz que a argumentação defensiva não tem sustentação, porque, no caso de prestações sucessivas de transporte, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é do tomador, mesmo que os prestadores tenham pago o imposto.

No que tange à infração 4 assegura que “*as operações iniciaram-se e terminaram dentro do Estado da Bahia, tendo o contribuinte se utilizado do fato de tais empresas terem parte de suas atividades fora do Estado, não trazendo novos fatos que afastem esta afirmação*”. Acrescenta que “*os alegados contratos não foram juntados à peça defendente, restando certo o crédito indevido*”. (sic)

Às fls. 129 a 131 foram juntados documentos que comprovam o recolhimento do débito apontado nas infrações 1 e 5.

## VOTO

O presente lançamento de ofício foi lavrado para exigir ICMS em razão da constatação de cinco infrações.

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade do lançamento de ofício, genericamente suscitada, tendo em vista que as imputações estão satisfatoriamente descritas e foi indicado o respectivo enquadramento legal referente a cada acusação fiscal, de acordo com o que prevê a legislação pertinente, que a ninguém é dado desconhecer.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência de todos os fatos geradores ocorridos em período anterior a cinco anos (exercício de 2010), contado da data em que foi cientificado da lavratura do presente auto de infração (11/01/16), com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o ICMS é um tributo cujo lançamento é realizado por homologação.

A esse respeito adoto o posicionamento, prevalente neste CONSEF, do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes externado no Acórdão CJF nº 0107-12/15, reproduzido a seguir:

“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 transrito, *in verbis*, dispositivo cuja eficácia não pode ser negada por este órgão (art. 167, III, RPAF/1999). ”

*“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 o instituto em tela (decadência) é 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 praticados anteriormente à 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 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício. Veja-se o que têm decidido os tribunais pátrios acerca do assunto.

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

*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).*

Assinale-se que a PGE/PROFIS, nos autos do processo 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento correspondente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei 13.199/2014 conter norma jurídica não procedural, os seus efeitos não podem retroagir.

Rejeitada a prejudicial de decadência”.

Em consequência, fica rejeitada a alegação de decadência.

No mérito, no que se refere à infração 2, o contribuinte alegou que as empresas CBI Indústria e Comércio Ltda., inscrição estadual nº 062.893.908, e Via Uno S/A, inscrição estadual nº 053.677.156 (identificada no anexo como Bison CX Via Uno), possuíam certificados de habilitação de diferimento à época dos fatos geradores (janeiro a novembro de 2010).

Entretanto, os documentos juntados às fls. 81 a 83, bem como consulta ao Histórico de Habilitação de Diferimento do sistema de Informações do Contribuinte da Secretaria da Fazenda, comprovam que:

1. a empresa CBI Indústria e Comércio Ltda., inscrição estadual nº 062.893.908, possuía, no exercício de 2010, habilitação para importação de máquinas e equipamentos, enquanto que o autuado realizou operações internas de vendas de embalagens;
2. a empresa Via Uno S/A, inscrição estadual nº 053.677.156 (identificada no anexo como Bison CX Via Uno) não possuía, no exercício de 2010, nenhuma habilitação para operar no regime do diferimento.

Consequentemente, comprovada a inexistência de habilitação para operar com diferimento, das empresas adquirentes dos produtos vendidos pelo autuado, resta mantida a imputação.

No que tange à infração 3 o contribuinte alegou que o tributo já havia sido recolhido pela empresa Transportadora Rajan Transportes, Comércio e Indústria Ltda., inscrição estadual nº 001.066.944, consoante os documentos que acostou às fls. 89 a 120.

Todavia, a legislação é clara ao atribuir, ao substituto tributário (no caso, o tomador dos serviços de transporte), a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido em razão da substituição tributária e, ademais, as provas carreadas aos autos comprovam que a transportadora destacou e recolheu o imposto “normal” referente às prestações de serviços prestadas pelas transportadoras, e não o devido por substituição tributária, não havendo como efetuar a vinculação pretendida. Mantida a infração 3.

Concernente à infração 4 o sujeito passivo assegurou que as prestações de serviços de transporte foram feitas em operações de circulação de mercadorias interestaduais (com início em São Paulo e com destino à Bahia) e que foi utilizado o CFOP 2352 indevidamente, e, ainda, que tais prestações de serviços “já motivaram outros autos de infração, o de n. 206981.0106/13-0, lavrado em 19/12/2013 e pago pela empresa, conforme documentos anexos”.

Não obstante isso, não foi anexado aos autos nenhum documento que pudesse corroborar as alegações defensivas, de prestações de serviços interestaduais de transporte e legitimar o direito ao crédito fiscal.

Vale ressaltar que, nos termos do § 7º do artigo 1º do RICMS/97, “fica dispensado o lançamento e o pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga”, sendo vedado, portanto, o uso do crédito fiscal. Correta a autuação.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **280080.0003/15-4**, lavrado contra **JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$253.101,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA