

PROCESSO	- A. I. Nº 280080.0003/15-4
RECORRENTE	- JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO –Acórdão 4ª JJF nº 0130-04/16
ORIGEM	- INFRAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 24/10/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0217-11/16

**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. Mantida a Decisão recorrida. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE TRANSPORTE. Não apresentado qualquer fato ou argumento de direito capaz de modificar a Decisão. 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. Vencido o voto da relatora quanto à preliminar de decadência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 26/12/2015 para exigir crédito tributário no valor de R\$253.101,56, em razão das seguintes infrações:

*Infração 1 – deixou de recolher ICMS diferido 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 diferimento 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%.*

A JJF apreciou a lide em 28 de Julho de 2016, decidindo pela Procedência por unanimidade (fls. 133 a 138), nos termos a seguir expostos:

### “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 transcrita, 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 28/11/14, 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 13.199/14, sob pena de violação da garantia instituída no artigo 5º, 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 pátios acerca do assunto.*

*PROCESSUAL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DISSÍDIO NÃO CARACTERIZADO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. PRAZO DECADECIAL. 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 DECADECIAL. 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.”.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/99 (RPAF/1999), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 149 a 162, contra as infrações 2, 3 e 4, não reconhecendo as infrações 1 e 5, mas pagando por entender se tratar de quantia de pequeno valor.

Assim, inicia sua tese defensiva aduzindo a nulidade de todo o lançamento tributário do Auto de Infração, já que este somente cobra valores relativos ao exercício de 2010, entendendo o recorrente pela decadência do prazo para o lançamento do citado período, já que esta só tomou ciência do referido auto em 11/01/2016.

Sustenta que a matéria da decadência não se encontra pacificada por este CONSEF, citando voto divergente do Conselheiro José Antônio Marques (Acórdão CJF nº 0324-12/15), que entende pela aplicação da decadência, alinhando seu entendimento com o art. 150, §4º do CTN, já que, no caso em apreço, o Auto de Infração fora lavrado em 26/12/2015, com ciência por parte do recorrente em 11/01/2016, estando, deste modo, o crédito tributário do exercício de 2010 abarcado pela decadência.

Afirma que, mesmo que seja aplicada a regra do art. 173, I do CTN, o termo final para a cobrança devida do tributo seria em 31/12/2015, fazendo jus também à decadência.

Alega que o instituto da decadência já tem a sua competência definida por lei, sendo o CTN a Lei Complementar responsável por disciplinar tal matéria, conforme art. 146, III, “b” da CRFB, não cabendo ao COTEB versar sobre tais assuntos, já que o art. 107-A que tratava sobre o tema foi revogado em novembro de 2014, pela Lei nº 13.199/14. Nesta mesma linha, cita julgado do STJ no RE 148754-2/RJ, juntamente com a Súmula Vinculante nº 08, cujo entendimento é o de que: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.”.

Ademais, afirma que o lançamento só se encontra definitivamente realizado com a cientificação ao sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, sendo que, somente após a

cientificação do sujeito passivo é que o lançamento de ofício tem eficácia no sentido de evitar que ocorra a decadência relativa ao direito de constituição do crédito tributário.

No mérito da infração 2, alega que as empresas CBI Indústria e Comércio LTDA. e Via Uno S/A possuem habilitação para o Regime de Diferimento, colacionando aos autos os certificados de habilitação (fls. 81 a 83), não sendo devido o tributo cobrado.

Em relação à infração 3, afirma que foram pagos os tributos pela Transportadora Rajan Transportes, Comércio e Indústria LTDA., prestadora de serviços da empresa recorrente, o que pode ser comprovado com as cópias anexas dos livros de Apuração do ICMS e DAEs do período de 2010.

No que pertine à infração 04, informa que de fato contratou empresas transportadoras de outros Estados para prestação de serviço iniciado e terminado no Estado da Bahia, utilizando o CFOP 2352 indevidamente. Todavia, tais operações já motivaram a infração de nº 206981.0106/13-0, lavrado em 19/12/2013 e já devidamente paga.

Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração, e eventualmente, sejam acolhidos os argumentos da defesa. Ademais, pleiteia perícia para comprovar que os certificados de habilitação das empresas acima referidas na infração 02 estavam em vigor à época das operações, como também perícia para comprovar que parte das operações da infração 4 já foram pagas na autuação de nº 206981.0106/13-0.

#### **VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência)**

O presente Recurso Voluntário objetiva o reconhecimento da decadência dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, bem como a improcedência do Auto de Infração em epígrafe.

Vale discriminar, conforme Auto de Infração (fls. 01 e 02) o período dos fatos geradores das infrações contestadas pelo Recorrente. Vejamos:

1. Infração 2 – janeiro de 2010 a novembro de 2010;
2. Infração 3 – Janeiro de 2010 a dezembro de 2010;
3. Infração 4 – janeiro de 2010 a dezembro de 2010.

As infrações 1 e 5, apesar de não reconhecidas pelo Recorrente, foram pagas por ser de pequeno valor.

Inicialmente, passo a analisar a preliminar de decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação ao PAF em apreço.

O Recorrente firmou sua tese recursal no instituto da decadência, já que o crédito tributário que está sendo cobrado refere-se a fatos geradores do exercício de 2010, sendo que a autuação se deu em 26/12/2015, tendo o contribuinte tomado ciência apenas em 11/01/2016 (conforme AR anexado à fl. 64), ou seja, cinco anos após os fatos que ensejaram o presente Auto de Infração. Fundamentou seu entendimento no art. 150, §4º do CTN, tendo em vista que o ICMS é um tributo cujo lançamento se dá por homologação.

A priori, insta ressaltar que, conforme já assentado pelo STF, em regime de repercussão geral: “*o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.*” (RE 556.664 e RE 559.882, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12-6-2008, Plenário, DJE de 14-11-2008, com repercussão geral).

Esse entendimento veio a ser consolidado na Súmula Vinculante nº 8 do STF, não restando mais a menor dúvida de que prescrição e decadência em Direito Tributário somente podem ser reguladas pelo CTN ou por lei complementar que revogue expressa ou tacitamente as disposições desse código. Deste modo, o art. 107-A do COTEB que versava sobre a decadência tributária no âmbito do estado da Bahia foi revogado em novembro de 2014, por intermédio da Lei nº 13.199/14.

Seguindo adiante, apesar de estar devidamente pacificada a competência para definir prazos

decadenciais, conforme explanado o entendimento acima, o mesmo não se pode afirmar quanto à aplicação das disposições contidas no art. 150, §4º e art. 173, I, ambos do CTN, existindo divergências sobre o tema neste CONSEF.

A esse respeito, abraço o posicionamento do nobre conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, o qual reproduzo abaixo:

*“Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispondo sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.*

*Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:*

*“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, tomado 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.”*

*(...)*

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*

*Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:*

*“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”*

*Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.*

*Podemos trazer à baila, a Decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:*

**“EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.**

*1. Agravo regimental no Recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.*

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituí-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

*3. Ademais, 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.*

*4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.*

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011”)

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida vênia, que tal definição é extremamente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de prazo decadencial com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade. Desse modo, percebo que a natureza jurídica do lançamento tributário vem da lei, e não do comportamento do contribuinte.

No caso do ICMS, em regra, vislumbro que a sua apuração é mensal, com lançamento feito pelo próprio contribuinte e a devida homologação posterior, dos cálculos e do pagamento efetuado, pela autoridade administrativa pertinente.

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, v.g., nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei 7.014/96; e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos; concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 31/03/2008 não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN, única lei que pode regulamentar a decadência e a prescrição, consoante a CF/88 e a SV nº 08”. ”. (grifo nosso).

No caso dos autos, as infrações objeto do presente Recurso, tiveram como fato gerador o período de exercício de 2010, tendo o recorrente tomado ciência do auto em 11/01/2016. Ora, não restam dúvidas de que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, de modo que os créditos lançados e referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 11/01/2011 foram abarcados pela decadência prevista no art. 150, §4º do CTN, o que implica na extinção do crédito tributário, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Insta ressaltar que, mesmo que fosse aplicado o art. 173, I do CTN, os fatos geradores em comento estariam abarcados pela decadência, já que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado se daria em 01/01/2016, sendo que o recorrente só foi devidamente notificada em 11/01/2016.

Deste modo, conforme as razões aduzidas, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 11/01/2011 não poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, já que estão devidamente alcançadas pela decadência, tanto com base no art. 150, §4º quanto pelo art. 173, I do CTN.

Nestes termos, voto no sentido de ACOLHER A PREJUDICIAL DE MÉRITO suscitada para julgar improcedente o Auto de Infração em apreço, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Vencida quanto à decadência, avanço sobre o mérito.

Conforme previsto no art. 147, II do RPAF/BA, o pedido de perícia fiscal pode ser indeferido quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos ou for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Indefiro a perícia suscitada para avaliar se os certificados de habilitação das empresas CBI Indústria e Comércio Ltda e Bison CX Via Uno estavam em vigor à época dos fatos geradores (janeiro a novembro de 2010), por entender que esta se torna desnecessária, já que constam elementos fático-probatórios capazes de ensejar o devido julgamento da questão.

Após análise ao Histórico de Habilitação de Diferimento do sistema de Informações do Contribuinte da SEFAZ, restou comprovado que a CBI possuía habilitação, mas para importação de máquinas e equipamentos, e não para operações internas de vendas de embalagens, bem como a Bison CX Via Uno não possuía nenhuma habilitação no regime do diferimento no ano de 2010.

Deste modo, coaduno meu entendimento com o de primeira instância, e em face da inexistência de habilitação para operar com diferimento das empresas adquirentes dos produtos vendidos pelo recorrente, mantendo a imputação da Infração 2.

Ademais, no que pertine à infração 3 (fatos geradores de janeiro de 2010 a dezembro de 2010), o Recorrente alega que a Empresa prestadora de serviços, Rajan Transportes, Comércio e Indústria LTDA. recolheu os tributos, anexando ao presente Recurso (fls. 198 a 232) documentos que comprovam que, de fato, a transportadora procedeu com o pagamento dos impostos relativo aos serviços prestados no exercício de 2010. Todavia, em nenhum momento o recorrente comprova o pagamento do ICMS-ST, o qual é de sua responsabilidade como substituto tributário proceder com devida retenção e recolhimento do referido tributo. Assim, coaduno meu entendimento com a Decisão de piso e decido pela manutenção da infração 3.

Em relação à infração 4 (fatos geradores de janeiro de 2010 a dezembro de 2010), alega o Recorrente que de fato contratou empresas transportadoras de outros Estados para prestação de serviço iniciado e terminado no Estado da Bahia, utilizando o CFOP 2352 indevidamente. Todavia, alega que tais operações já motivaram a infração de nº 206981.0106/13-0, lavrado em 19/12/2013 e já devidamente pagas.

Deste modo, ao invés de anexar ao processo documentos que comprovassem o pagamento da infração em comento, solicitou perícia para apurar o pagamento e comprovar que parte das operações da infração 4 foram quitadas.

Entendo como desnecessária a solicitação da perícia pleiteada, indeferindo o pedido com base no art. 147, II do RPAF/BA, já que são suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos.

Ademais, a fim de buscar a verdade real e em respeito ao Princípio da Economicidade Processual, e, análise junto ao banco de dados da SEFAZ, foi constatado que os valores pagos no Auto de Infração de nº 206981.0106/13-0 não têm correlação com os valores do Auto de Infração que ensejaram esta autuação. Assim sendo, mantenho a infração 4 em conformidade com a Decisão de piso.

Caso o Requerente tenha como comprovar o contrário, é cabível Controle de Legalidade junto à PGE/PROFIS.

Deste modo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à prejudicial de mérito de decadência)**

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela n.Relatora, divirjo do seu posicionamento quanto a prejudicial de mérito de decadência relativa aos todos os fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, contado da data em que foi cientificado da lavratura do Auto de Infração (11/01/16), com base no artigo 150, § 4º, do CTN, em vista do lançamento por homologação.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o posicionamento, prevalente neste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0107-12/15, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do CTN, o prazo começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, como determinava o art. 107-A do COTEB (Lei nº 3.956/1981), abaixo transscrito, 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.*

Mesmo que o mencionado dispositivo regulamentar tenha sido revogado (Lei nº 13.199/14), por se tratar de um instituto (decadência) de direito material, extingue-se o direito em si, mas não pode ter aplicado de forma retroativa a atos jurídicos perfeitos e acabados, visto que tal dispositivo

encontrava-se em vigor o art. 107-A do COTEB, no período em que ocorreram os fatos geradores.

Ressalte-se que foi exemplificado que em matéria previdenciária, a Lei Federal nº 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício, e os Superior Tribunal de Justiça decidiu que “... 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*” (REsp nº 254.186/PR).

E ainda que a PGE/PROFIS, nos autos do Processo nº 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.

Com relação à operacionalização da decadência a contar da data da ciência, me coaduno com o entendimento manifestado por Alberto Xavier (DO LANÇAMENTO TEORIA GERAL DO ATO DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO, 2ª Ed. RJ, 1998, pg. 194/195), de que “*a notificação do lançamento constitui ato receptício, destinado a comunicar ao contribuinte o fundamento da exigência, bem como definir o prazo para o recolhimento da obrigação tributária e para a sua eventual impugnação*”.

Assim sendo, notificação e lançamento são atos distintos e não deve se confundir que a data da ciência do Auto de Infração constitui o lançamento. Esse entendimento já foi manifestado em diversos Acórdãos do CONSEF, a exemplo do CJF 0232-11/03; CJF 0320-11/03; CJF 0352-11/03.

Na situação presente, o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/15, e de acordo com a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, começa a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte, logo o lançamento poderia ser efetivado até 31/12/15 (art. 150, § 4º do CTN c/c o art. 107-A da Lei 3.956/81).

Pelo exposto, fica rejeitada a prejudicial de mérito de decadência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 280080.0003/15-4, lavrado contra **JAUENSE DO NORDESTE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente 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, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

**VOTO VENCEDOR** (Prejudicial de mérito de decadência infrações 2, 3 e 4) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO VENCIDO** (Prejudicial de mérito decadência - Infrações 2, 3 e 4) – Conselheiro(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Souza Freire e Edmundo José Bustani Neto.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de Setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VENCIDO  
(Quanto a prejudicial de mérito de decadência)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA-VOTO VENCEDOR  
(Quanto a prejudicial de mérito de decadência)

