

PROCESSO	- A. I. N° 279757.0086/15-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0009-06/16
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/02/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0016-11/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDA COM MERCADORIA ISENTA. O contribuinte deve estornar proporcionalmente o crédito fiscal que se tenha creditado, quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída isenta. O direito de constituição do crédito tributário estava decaído quanto aos meses de janeiro a novembro de 2010 e, portanto, a infração não subsiste quanto a esses meses. No que tange aos demais meses a infração é subsistente. Acolhida a alegação de decadência suscitada com base no CTN, conforme orientação da PGE. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício interposto em razão do Acórdão 6ª JJF N° 0009-06/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 279757.0086/15-7, lavrado em 10/12/2015, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$2.370.769,98, em razão de “*falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto*”.

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 11/05/2016 (fls. 85 a 89) e decidiu pela Procedência em Parte da exigência, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Preliminarmente, o autuado suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de dezembro de 2010, tendo em vista que a lavratura do Auto de Infração se deu em 10/12/15.

Efetivamente, o disposto no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), utilizando a permissão contida no art. 150, § 4º, do CTN, determinava que o início da contagem do prazo decadencial se dava a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Todavia, o artigo 107-A e o §5º do art. 107-B do COTEB foram revogados pela Lei nº 13.199 de 28/11/14, DOE de 29 e 30/11/14, efeitos a partir de 29/11/14. Com essa revogação, a legislação tributária baiana passou a não mais fixar prazo para a homologação e, em consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ser feito de acordo com o art. 150, §4º, do CTN, ou seja:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O posicionamento defendido pelo autuante na informação fiscal não se aplica ao caso em análise, haja vista que o presente Auto de Infração foi lavrado após o advento da Lei nº 13.199/14.

No presente lançamento de ofício, a infração imputada ao autuado trata de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, o que deixa evidente que no período em análise o autuado efetuou pagamento do imposto, mesmo em valor menor que o devido.

Em face ao acima exposto e considerando que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 10/12/15, encontra-se decaído o direito de constituição do crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos antes do mês de dezembro de 2010, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Em consequência, é improcedente a exigência fiscal quanto ao período de janeiro a novembro de 2010, no valor total de R\$1.047.025,43.

Ainda em sede de preliminar, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que há contradição na descrição do ilícito fiscal.

Conforme já relatado, trata o Auto de Infração da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias entradas no estabelecimento com a utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, tiveram saída com isenção do imposto. Complementando essa descrição, o autuante teve o cuidado de acrescentar que se tratava de aquisições de sulfato de amônia, cloreto de potássio, sulfato de potássio, ureia, ureia pecuária, sulfato de magnésio, MAP, nitrato de cálcio, enxofre e superfosfato triplo, para emprego na fabricação de fertilizantes pelo estabelecimento industrial, mas que foram destinadas à comercialização neste Estado, com o benefício da isenção do imposto, sem previsão de manutenção do crédito fiscal.

A descrição da infração e a informação complementar são claras precisas: o autuado adquiriu produtos destinados à fabricação de fertilizantes pelo seu estabelecimento industrial, porém comercializou esses produtos, neste Estado, com isenção do imposto, sendo que houvesse previsão de manutenção do crédito fiscal.

Ao contrário do afirmado na defesa, não houve qualquer contradição na sua descrição da infração imputada ao autuado, o que permitiu ao impugnante o pleno exercício do seu direito de defesa e do contraditório, sem qualquer cerceamento. Assim, afasto essa preliminar de nulidade.

Adentrando ao mérito da lide, inicialmente, observo que nos autos é incontrovertido que as operações de saídas internas de sulfato de amônio, cloreto de potássio, sulfato de potássio, ureia, ureia pecuária, sulfato de magnésio, MAP, nitrato de cálcio, enxofre e superfosfato triplo são isentas de ICMS, nos termos do art. 20, XI, “c”, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, cujo teor transcrevo a seguir:

Art. 20. Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):

[...]

XI - nas saídas dos seguintes produtos:

[...]

c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.

Ao tratar das hipóteses de manutenção de crédito fiscal de ICMS nas operações de saídas com isenção do imposto, o art. 104, VI, do RICMS-BA/97, assim dispõe:

Art. 104. Não se exige o estorno do crédito fiscal relativo:

[...]

VI - às entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida o art. 20, bem como às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97);

Com base nesses dispositivos transcritos, depreende-se que se tratando de estabelecimento industrial - já que a hipótese de estabelecimentos agropecuários não se aplica ao autuado -, é garantido o direito à manutenção dos créditos fiscais decorrentes de entradas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos quando utilizados na fabricação dos produtos elencados no art. 20, XI, “c”, do RICMS-BA/97.

Raciocinando em sentido contrário, conclui-se que quando as matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos não são destinados à industrialização, mas sim à comercialização, não há previsão de manutenção do crédito fiscal.

No caso em análise, apesar de os produtos em tela serem adquiridos para a industrialização, eles foram destinados à comercialização, neste Estado, com isenção do imposto. Nessa situação, é devido o estorno proporcional do crédito fiscal, nos termos do art. 100, I, do RICMS-BA/97, cujo teor transcrevo a seguir:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

I - forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

As disposições contidas no Conv. ICMS 100/97 não socorrem o autuado, pois: a) esse Convênio é direcionado às operações interestaduais, ao passo que as operações relacionadas na autuação são internas; b) o disposto na cláusula quinta, inciso I, do Conv. 100/97, apenas autoriza os Estados e Distrito Federal a não exigir a anulação do crédito fiscal previsto nos incisos I e II da LC nº 87/96, ao passo que a legislação tributária baiana vigente à época previa o estorno do crédito fiscal.

A tese defendida pelo autuado, segundo a qual seria irrelevante a destinação dada aos produtos, não merece prosperar. Por força do disposto no art. 100, inc. I, do RICMS-BA/97, se os produtos adquiridos para industrialização forem, posteriormente, objeto de operação isenta, os créditos fiscais apropriados quando da entrada desses produtos devem ser estornados proporcionalmente.

As alegações defensivas atinentes ao princípio da não cumulatividade não se mostraram capazes de elidir a infração em comento, uma vez que a exigência do estorno do crédito fiscal possui expressa previsão no ordenamento jurídico nacional - artigos 155, §2º, II, "a", da Constituição Federal, 21, I, da LC nº 87/96, e 30, I, da Lei nº 7014/96.

Em face ao acima exposto, os argumentos trazidos na defesa não se mostraram capazes de elidir a parte da autuação que não foi fulminada pela decadência. Em relação à parte do lançamento tributário de ofício não decaída, restou comprovada a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias que entraram no estabelecimento do sujeito passivo com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, tiveram saídas internas com isenção do imposto, o que deixa essa parte da autuação devidamente caracterizada.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$1.323.744,55."

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 6^a JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Cientificada da Decisão de piso em 08/06/2010 (fl. 96), o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário intempestivamente em 30/06/2016.

À folha 100, a empresa foi cientificada da intempestividade do recurso.

Em mesa, O Douto Representante da PGE emitiu parecer oral no sentido de acatamento da alegação de decadência relativamente às competências anteriores a dezembro de 2010, em observância ao disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

VOTO

Observo que a decisão da 6^a JJF (Acórdão JJF N° 0009-06/16) desonerou o sujeito passivo, reduzindo o crédito tributário de R\$2.370.769,98 (valores históricos) para R\$1.323.744,55 (vide folha 91), montante este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, verifico que a decisão de piso reduziu a exigência fiscal em função do acolhimento da alegação de decadência para o período de janeiro a novembro de 2010, sendo este o objeto da presente recurso.

A acusação fiscal é de "falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto". O sujeito passivo alegou ter ocorrido a decadência do direito de o Fisco lançar relativamente ao período anterior a dezembro de 2010, conforme folhas 47/49.

Analisemos, pois, a questão devolvida a este colegiado, objeto do presente Recurso de Ofício.

Quanto à alegação de decadência do direito de lançar os valores relativos aos exercícios de janeiro a novembro de 2010, é importante frisar que embora o Código Tributário Nacional fixe o marco temporal de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, essa regra somente se aplica na hipótese de vácuo legal, conforme § 4º do art. 150.

“Art. 150. ...

...
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação (grifo acrescido), 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.”

Acontece que o legislador baiano tratou de prever prazo distinto para efetivação do lançamento, conforme art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia (vigente à época dos fatos geradores), *in verbis*:

“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

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

Assim, a norma especial, contida no código baiano, afasta a incidência da norma genérica, prevista no CTN. O que nos leva a concluir que no dia 10/12/2015 (data da lavratura do presente Auto de Infração) não havia ainda ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito relativo às operações ocorridas no exercício de 2010, o que somente se daria em janeiro de 2016, com base no inciso I do Art. 107-A acima citado.

Cabe, contudo, pontuar que, em 12/06/08, o STF expediu a Súmula Vinculante nº 8 (publicada em 20/06/2008), a qual estabeleceu 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”. Embora o seu enunciado não o diga, as razões de decidir (que não vincula, ressalte-se) deixaram evidente o entendimento da corte maior, no sentido de que as normas tributárias atinentes ao prazo decadencial somente podem ser veiculadas por lei complementar federal.

Tal decisão repercutiu na aplicação da legislação tributária interna ao Estado da Bahia, pois a observância dessa regra conduz a uma invalidação do dispositivo previsto na lei baiana, especificamente o inciso I do art. 107-A do COTEB que regulava o prazo decadencial para feitura do lançamento.

Nesse contexto, o dispositivo legal citado foi revogado, em 28/11/2014 (efeitos a partir de 29/11/14). Sendo assim, embora a lei estadual citada se mantivesse vigente até 28/11/2014, a PGE vem recomendando que não mais venha a ser aplicada nos julgamentos com data posterior à expedição da Súmula Vinculante nº 08, ou seja, dia 12/06/2008, conforme se pode depreender da leitura de trecho do Incidente de Uniformização de Orientação Jurídica nº PGE 2016.194710-0” (publicado mediante Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016, em 22/11/16), reproduzido a seguir.

“... Por conseguinte, reputamos ser cabível à Administração judicante decidir pela invalidade dos autos de infração que aplicaram o prazo previsto pelo art. 107-B, §5º do COTEB, se lavrados em data posterior à pacificação do entendimento do STF, ou seja, depois da edição da Súmula Vinculante nº 8, em 12 de junho de 2008.”

Nesse sentido, orientou-se a manifestação do digno representante da PGE, em mesa, ao pugnar pela aplicação das regras dispostas no Código Tributário Nacional, à luz da jurisprudência mais recente do STJ.

Assim, considerando que houve pagamento do ICMS no período, conforme ressalta a decisão de piso (folha 87), entendo que o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial, a ser considerado no presente julgamento, deve ser a data do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, cujo texto reproduzo a seguir.

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Essa é a jurisprudência recente do STJ, conforme abaixo.

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. EXEGESE DO ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP PARADIGMA 973.733/SC. SÚMULA 83/STJ.

1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, considera-se apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado (grifo acrescido), pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150, e parágrafos, do CTN. Súmula 83/STJ.

... (AgRg no REsp 1448906 / MG. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. 2014/0086079-7. Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS (1130). SEGUNDA TURMA, 17/12/15).

Dado o fato de que o Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2015 (vide folha 01) bem como que o contribuinte efetuou pagamento de ICMS em todos os meses de 2010, é forçoso reconhecer que decaiu o direito de o Fisco lançar os créditos referentes a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a 10/12/2010. Por conseguinte, mantém-se válido o lançamento apenas naquilo que concerne aos meses de dezembro de 2010 e seguintes.

Assim, entendo que a Decisão recorrida reduziu, de forma correta, o valor do lançamento, tendo excluídos os montantes relativos aos meses de janeiro a novembro de 2010. Por conseguinte, o valor do Auto de Infração fica reduzido a R\$1.323.744,55, não havendo reparo a ser feito.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279757.0086/15-7, lavrado contra FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.323.744,55, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS