

A. I. Nº - 277992.1103/11-5
AUTUADO - WEB NORDESTE LTDA. (FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS P/ PETRÓLEO E GÁS)
AUTUANTES - ADILENE VIEIRA TEIXEIRA AMARAL
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26.10.2017

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0159-05/17

EMENTA: ICMS. 1. DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Exigência improcedente 2. IMPORTAÇÃO. a) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOR. O contribuinte cometeu equívoco quando da inserção do ICMS na base de cálculo ao incorporar o percentual de 8,8% e não de 17%, que é a alíquota interna. Infração subsistente em parte. b) FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração procedente em parte. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Infração não impugnada. Reduzida de ofício a multa para 1%, em decorrência da aplicação retroativa do art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, autorizada pelo art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Acatada preliminar de decadência relativa aos meses de janeiro a novembro do exercício de 2011, consoante o Art. 150 § 4º do CTN e entendimento firmado pela Procuradoria Geral do Estado por meio da Procuradoria Fiscal, no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão não unânime quanto à preliminar de decadência e unânime quanto ao mérito.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 22/12/2011, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$75.497,21, através das seguintes infrações:

1. Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE. A empresa utilizou o benefício fiscal para venda de mercadoria adquiridas ou recebidas de terceiros (CFOP 5102 e 6102). Valor Histórico: R\$647,44 – Multa de 60%;
2. Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Valor Histórico: R\$64.928,62 – Multa de 60%;
3. Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Valor Histórico: R\$9.567,08 – Multa de 60%;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. – Multa de 10% no valor de R\$354,07;

O autuado apresenta a peça defensiva de fls. 626/634, inicialmente, descreve as imputações.

Suscita preliminar de decadência do direito de a SEFAZ constituir o crédito tributário, pois o lançamento “ex-officio”, resulta de um procedimento administrativo que somente se conclui

após a notificação do sujeito passivo responsável pelo suposto encargo tributário, sendo assim, imprestável a viabilização da cobrança executiva, pois o CTN, explicitado pelo COTEB e RPAF, definem os requisitos de validade que devem conter o Auto de Infração expedido pelo Fisco.

Cita os arts. 129, §1º, VI da Lei nº 3.956/81 – COTEB, 39, X do RPAF e 145 do CTN, sendo o mesmo imperativo no sentido de estabelecer os procedimentos que deve conter a data que o sujeito passivo tomou ciência. Reproduz dizeres de Hugo de Brito Machado (Comentários ao CTN, Vol. III, Atlas, 2005, p. 116) sobre o assunto.

Acrescenta que segundo o art. 173, I, do CTN, o sujeito ativo dispõe de 05 (cinco) anos para constituir o seu crédito, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, para os fatos ocorridos no exercício de 2006, o fisco baiano teria até 31/12/2011 para fazer o lançamento dos créditos que considera devido pelos contribuintes submetidos (2007, 2008, 2009, 2010 e 2011).

Destaca que tem que se considerar a data da lavratura indicada na autuação. Frisa que a Constituição garante pleno equilíbrio das relações de direito democrático, no qual repele qualquer norma inferior, todo mecanismo ou procedimento administrativo tendente a fragilizar as demais garantias contempladas na mesma Lei Maior. Transcreve jurisprudência do STJ (REsp 1109693/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe de 02/02/2010, www.stj.jus.br).

Ademais, no caso vertente, afirma que o lançamento somente se consumou no dia 03/01/2012, data da notificação do autuado, e naquela data já havia decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual reclamar qualquer crédito tributário referente ao exercício de 2006, configurando-se assim a improcedência integral da autuação. Requer que seja acolhida a preliminar de decadência e que seja julgado improcedente a autuação.

No mérito, impugna as infrações 2 e 3 ao tempo em que reconhece as demais.

No tocante a infração 2, em que o autuado teria deixado de pagar diferenças mensais do imposto devido pela importação de peças e componentes, a serem utilizados no seu processo industrial, apontando-se que teria calculado incorretamente o ICMS devido nestas operações, presume-se que a diferença em questão foi apurada conforme o Tabela 3 que acompanha o Auto de Infração ora impugnado, apresentada sob o título de “Auditoria Fiscal de Importação — PPT 220-03”.

Afirma que o levantamento fiscal é absolutamente equivocado, pois, conforme explicitado através do demonstrativo que segue anexo, os valores referentes ao ICMS pago em razão das mesmas importações são superiores àqueles efetivamente devidos por esta empresa. Com efeito, verifica-se que os cálculos iniciais elaborados pelo autuante estão corretos, ou seja, não há equívocos na somatória do valor da nota fiscal com os impostos federais e taxas aduaneiras cobradas na operação, exceto nos casos em que a taxa de capatazia, já envolvido no valor CIF da operação, foi adicionado novamente pelo autuante na base inicial do cálculo do imposto. Entretanto, o seu grande equívoco está na incorporação do ICMS para definir a base final utilizada no cálculo do ICMS importação, onde foram adicionados valores superiores ao montante do imposto incidente na operação.

Pontua que conforme a regra do artigo 58 do RICMS/BA, nas operações de importação o ICMS deve incorporar a sua base de cálculo (o que já muito questionável), naturalmente esta incorporação deve corresponder somente ao montante decorrente da alíquota efetivamente incidente na operação.

Assim, diz que o autuante cobrou indevidamente o montante lançado como infração 2 porque, no cálculo do imposto devido, nos casos beneficiados com a redução de base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91, incorporou o valor correspondente a 17% (dezessete por cento) da base reduzida, quando, considerando-se o sentido da norma em questão, o correto seria adicionar somente o valor correspondente a 8,8% (alíquota efetiva do imposto), da base de cálculo inicial encontrada pelo autuante (valor da nota fiscal + despesas aduaneiras e impostos federais - redução para fins de cálculo do ICMS). Deste modo, afirma que o procedimento desenvolvido

pela fiscalização estadual extrapola os limites da ficção contida no Regulamento do ICMS/BA, resultando em uma base de cálculo (nos casos beneficiados com redução), bem superior àquela prevista para o cálculo do ICMS importação.

Explica a fórmula utilizada pela fiscalização, a qual afirma ser incorreta, nos casos beneficiados com redução da base de cálculo do ICMS a recolher:

“BC/0,83 x 0,5176 x 0,17, onde:

BC = Base de cálculo formada pelo valor CIF mais IPI, II, PIS, COFINS, Armazenagem, Taxa Siscomex e Capatazia.

0,83 I - alíquota plena de ICMS (17%)— incorporação do imposto

0,5/76= Fator de redução da base de cálculo = 8,8 / 17.

0,17 = alíquota para o cálculo do ICMS a recolher.”

Sendo que, nas mesmas situações, conforme a previsão legal, a fórmula correta deve ser a seguinte:

“BC/0,912 x 0,5176 x 0,17, onde:

BC = Base de cálculo formada pelo valor CIF mais IPI, II, PIS, COFINS, Armazenagem, Taxa Siscomex.

0,9/2 I - alíquota reduzida do ICA15' (8,8%) — incorporação do imposto.

0,5/76= Fator de redução da base de cálculo = 8,8/17.

0,17 = alíquota para cálculo do ICMS a recolher.”

Assim, para comprovar o alegado, refez os cálculos elaborados pela autuante, apresentados conforme a planilha de cálculo do ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO (anexa), partindo da base de cálculo resultante da somatória do valor de cada nota fiscal, adicionadas dos impostos federais incidentes e encargos aduaneiros (conforme levantada pela autuante), aplicando a fórmula $BC/0,912 \times 0,5176 \times 0,17$, para os casos beneficiados com a redução da base de cálculo do imposto, onde fica demonstrado, indubitavelmente, que esta empresa não possui qualquer débito do ICMS referente às suas importações de mercadorias. Ao contrário, compensando-se eventuais pequenas diferenças a menos, esta pagou R\$14.637,98 a mais do ICMS no mesmo período.

No caso da infração 3, aduz que o fisco se equivoca pois o imposto devido foi pago em nome da empresa MILLENIUM INORGANIC CHEMICALS DO BRASIL S/A. inscrição estadual nº 00.000.992, através dos DAE's que seguem anexos, nos valores de R\$8.831,60 e R\$101,66, os quais referem-se, exatamente, a Declaração de Importação nº 601033170. O autuado comunicou o ocorrido à autoridade fazendária através do Processo nº 18747/2006-1, acreditando que tal providência tivesse sido suficiente para corrigir o equívoco em questão e extinguir este encargo fiscal.

De qualquer modo, em virtude do mencionado pagamento, é certo que o Estado já não dispõe de qualquer crédito tributário decorrente da importação registrada através da Nota Fiscal nº 323, amparada na DI nº 601033170, daí porque não procede a cobrança lançada como infração 3.

Requer que seja acolhida a preliminar de decadência ou Improcedente as infrações 2 e 3.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 665/669, de início, informa que com relação à argumentação da prescrição e decadência, a Fazenda Pública possui prazo de cinco anos para constituir o débito e cobrá-lo, ou seja, para os fatos ocorridos no exercício de 2006, o Fisco Baiano teria até 31/12/2011, para fazer o lançamento dos créditos que considera devido pelos contribuintes submetidos à sua jurisdição.

Ademais, o autuado tinha conhecimento de que estava sendo fiscalizado, conforme intimação anexa, fls. 07 e 08 do presente PAF, e que apesar de intimado (e-mail à fl. 621 do presente) não compareceu para assinar o referido auto em 2011.

No mérito, com relação à infração 2 informa o seguinte: a cláusula primeira do Convênio ICMS 52/91 estabelece a **redução da base de cálculo do ICMS** nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, de forma que a carga tributária seja equivalente nas operações internas a 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Considerando o disposto no artigo 52 do RICMS/BA que diz: o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, inclusive na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço, pode-se deduzir que a redução deverá ser feita após a formação do preço do produto, incluindo-se a alíquota interna que é de 17%, sendo depois reduzida a base para cálculo do imposto de forma que a carga tributária corresponda a 8,8%.

Salienta que não existe alíquota de 8,8% no RICMS/BA, bem como não ter o benefício concedido uma redução da alíquota e sim da base de cálculo.

Quanto ao Processo nº 018747/2006-1, informado pelo autuado, com o objetivo de sanar a irregularidade apontada na infração 3, ressalta que o processo foi indeferido tendo em vista a falta de apresentação de documentos exigidos no PRI. Para dedução do valor lançado nesta infração acata apenas o valor de R\$101,66 que consta na relação de DAE's da SEFAZ/BA.

Diante do exposto, mantém a presente autuação acatando apenas o valor de R\$101,66 referente à infração 3, ao tempo em que anexa cópia do Parecer final do Processo nº 018747/2006-1.

Em nova manifestação o contribuinte, fls. 673/678, com relação à decadência repisa os mesmos argumentos.

Na infração 2, quanto à diferença reclamada em virtude de suposto erro na base de cálculo do imposto, reafirma que o autuante se equivocou no seu cálculo, haja vista que seguiu o Parecer DITRI nº 01587/2012. Assim, o fiscal insiste que a empresa autuada deve pagar certas diferenças mensais do ICMS, supostamente devidas em virtude de erro na determinação da base de cálculo do imposto devido pela importação de peças e componentes, a serem utilizados no seu processo industrial, no que não concorda.

Reitera que o cerne da discussão é quanto ao critério que deve ser adotado para se definir a base de cálculo do ICMS importação, nas situações contempladas com redução da base de cálculo, de forma que o imposto final corresponda ao percentual de 8,8%. Na equivocada visão da autuante, o valor total das operações (valor CIF), deve ser acrescido de um valor hipotético, correspondente à alíquota interna do imposto (17%), para se calcular em seguida a redução da base de cálculo e respectivo montante do imposto a recolher (valor total x 0,83 x 0,5176 x 0,17). Mas, desse modo, incorpora-se à base de cálculo do ICMS importação um valor que não possui relação com as operações beneficiadas com redução do imposto, o que contraria a orientação contida no artigo 58 do RICMS/BA então vigente (Decreto nº 6.284/97).

Ademais, a base de cálculo do imposto deve ser acrescida dos impostos incidentes na operação, e neste caso, não há que se falar em qualquer critério de cálculo que não resulte na correta aplicação da orientação legal em referência. Ou seja, nas operações beneficiadas com redução do tributo, sua base final há de ser definida levando-se em conta a alíquota efetivamente incidente na operação (8,8%).

Portanto, ilustre colegiado, conforme demonstrado através da planilha de revisão dos cálculos elaborados pelo autuado, integrante da defesa inicial, é certo que o autuante cobrou indevidamente o montante lançado como Infração 2, porque no cálculo do imposto devido, nos casos beneficiados com a redução de base de cálculo, prevista no Convênio ICMS 52/91, incorporou o valor correspondente a 17% (dezessete por cento) sobre o valor CIF para definir a base do ICMS importação, quando, considerando-se o sentido da legislação, o correto seria adicionar somente 8,8% (alíquota efetiva do imposto) ao valor CIF (valor da nota fiscal + despesas aduaneiras e impostos federais), para então se definir a base de cálculo do ICMS a recolher.

Cita e transcreve a orientação passada pela digna DITRI - Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, explicitada através do Parecer nº 01587/2012 (cópia anexa, fl. 680), editado, exclusivamente, para tratar deste tema e finaliza confirmando que o procedimento adotado pelo autuado está totalmente correto:

“O posicionamento da Administração Tributária para calcular o valor do imposto, na hipótese, é o que se segue: Nos termos do art. 58, encontra-se o valor da base de cálculo não incluído o ICMS. A base de cálculo com o ICMS por dentro (base de cálculo cheia) é encontrada através do divisor 0,912. Sobre o valor encontrado da base de cálculo (com o ICMS por dentro) aplica-se a redução de 48,24% (BC/0,5176 - acrescentamos), valor sobre o qual será aplicada a alíquota de 17%. É o parecer.”

Assevera ainda que o procedimento desenvolvido pelo autuante extrapola os limites da ficção, contida no Regulamento do ICMS/BA, resultando em uma base de cálculo (nos casos beneficiados com redução) bem superior àquela prevista para o cálculo do ICMS importação, impondo-se seja reconhecido que o lançamento apresentado como Infração 2, também deve ser julgado totalmente improcedente.

Quanto à importação registrada pela Nota Fiscal nº 323, junta aos autos o comprovante de pagamento, de que o ICMS devido na operação foi pago através de um DAE, expedido em nome da Millenium Inorganic Chemicals do Brasil, onde se identifica, inclusive, o número da Declaração de Importação que ensejou a cobrança lançada pela autuante. Portanto, segundo o princípio jurídico que veda o enriquecimento sem causa, acolhido pelo ordenamento brasileiro desde a Constituição Federal, não é lícito o Estado querer receber tributo já quitado, daí porque esta parte da autuação também é totalmente improcedente.

Na manifestação do autuante, fl. 684, este diz que o entendimento continua o mesmo, conforme a informação já prestada anteriormente, e que não tem mais nada a acrescentar.

O sujeito passivo requer a juntada do arquivo magnético (CD), referente à sua defesa inicial, fls. 691/692 do PAF.

A 4ª JJF, na sessão de julgamento deliberou que o presente PAF retornasse ao autuante para que esse verificasse se o contribuinte aplicou a fórmula de acordo com a interpretação da DITRI, e se há imposto a ser exigido na infração 02.

Em atendimento ao solicitado, o autuante tece alguns comentários e esclarece que (fls. 699 a 701):

1) é preciso identificar a base de cálculo original para depois aplicar-se o redutor. Deve ser calculada como nos demais casos, agregando-se ao valor total o valor da importação e demais despesas previstas no RICMS, o valor do próprio imposto, com base na alíquota interna. Como a alíquota interna é de 17%, a base será calculada pela divisão do valor total por 0,83.

2) a carga tributária não é necessariamente, a mesma coisa que alíquota. Consequentemente, reduzir a base de cálculo, alterando a carga tributária não é o mesmo que reduzir a alíquota.

Reitera que não existe redução de alíquota na legislação baiana, e a alíquota de 8,8% não se encontra entre as alíquotas previstas.

3) Haveria desvantagem para o contribuinte baiano que comprasse o mesmo equipamento de uma empresa no Estado, pois teria apenas uma redução enquanto que, no caso do autuado, este teria duas reduções.

4) Afirma que o Parecer DITRI é equivocado, e apresenta em anexo dois Pareceres de órgãos equivalentes, de outros Estados, sendo que um deles é parecer normativo, de caráter geral e não de uma consulta específica.

5) O autuado não é o consulente no Parecer que fora anteriormente anexado, e não há vinculação com o caso concreto.

A sociedade empresária vem se manifestar, fls. 715 a 717, reitera todos os argumentos esposados na defesa inicial. Entende que não houve qualquer empenho da autuante no sentido de atender a solicitação formulada pela ilustre Relatora, conforme a diligência de fl. 695. Entende que a demanda da julgadora foi para que se identificasse se a autuada teria recolhido o ICMS devido pelas suas importações, observando a orientação passada pela DITRI (Parecer nº 1587/2012), entretanto, adotando uma postura absolutamente incompatível com o disciplinamento legal da

sua atividade funcional, o autuante limitou-se, injustificadamente, a questionar a validade do referido ato normativo.

O autuante vale-se de atos interpretativos da mesma natureza, emanados de órgãos internos da SEFAZ de Santa Catarina e do Espírito Santo em detrimento dos pareceres da DITRI-BA. (fls. 702/710). Afirma que o Parecer DITRI é vinculante. Assim sendo, reafirma que é certo que esta empresa não é devedora de qualquer parcela do ICMS incidente sobre as importações de peças e componentes utilizados no seu processo industrial. Requer que os débitos lançados como infrações 02 e 03 sejam cancelados.

Novamente o autuante informa que o contribuinte foi intimado a comparecer na inspetoria para assinar o AI, no dia 22/12/2011, por e-mail, e informou em 27/12/2011, que “o representante legal não poderia comparecer na data solicitada, em 27/12/2011, porque os mesmos não se encontravam na WEB Nordeste”. Assim, o não comparecimento foi uma estratégia utilizada pelo contribuinte. Anexa novamente o e-mail, anteriormente anexado na fl. 621.

Aponta o Acórdão JF nº 0169-04/13, favorável ao autuante, no qual está manifesto o entendimento de que “o erro da sociedade empresária ocorreu ao incorporar o percentual de 8,8%, na própria base de cálculo do ICMS e não o percentual de 17%, que é a alíquota interna e do seu errôneo procedimento resultou a dupla redução de base de cálculo”. Quanto aos Pareceres anexados de outras Fazendas Estaduais, fls. 702 a 711, foi com o propósito de demonstrar que consultas podem ter entendimentos divergentes e não são vinculantes. Mantém integralmente a autuação questionada. (fl. 721)

O presente PAF foi diligenciado à ASTEC posto que diante da controvérsia estabelecida, quanto ao cálculo do imposto incidente nas importações, foi solicitado que auditor fiscal estranho ao feito esclarecesse de que forma o cálculo do imposto foi realizado, pelo autuante e pelo autuado, e se estão em conformidade com o Parecer da DITRI, adrede mencionado. Caso haja mudança no critério adotado pelo autuante, pede-se a elaboração de novos demonstrativos, inclusive o de débito.

O diligente elaborou o Parecer nº 074/15, em conformidade com o Parecer DITRI, de fl. 680, e novos demonstrativos analíticos, relacionando, individualmente, cada uma das notas fiscais, objeto do presente lançamento, sempre tomando por base o Parecer DITRI nº 01587/2012, de 20/01/2012 (cópia à fl. 680).

Assim recalculou o ICMS devido, em cada uma das operações de importação, conforme demonstrativo de débito fls. 732 a 739, referente à infração 02 e de fl. 740, concernente à infração 03. Ressalta que após apurar o ICMS devido, deduziu o valor pago pela empresa, de acordo com os documentos de arrecadação estadual (DAEs – ano 2006), às fls. 741 a 743. Como pode ser observado, o valor da infração 02 experimentou uma redução de R\$64.928,62 para R\$1.981,52. Já o valor da infração 03, caiu de R\$9.567,08 para R\$8.706,88. Também elaborou dois demonstrativos sintéticos, fls. 744/745.

O autuado manifesta-se sobre o resultado da diligência, fls. 752/753, e concorda com o seu resultado. Entretanto, com relação à infração 03, insiste que tal valor foi objeto de pagamento pela Millenium Inorganic C. do Brasil S/A, conforme os comprovantes apresentados com a defesa inicial. Em verdade, diz que houve um equívoco da despachante aduaneiro que emitiu o referido DAE, em nome da citada empresa, mas é fácil ver que a operação de importação a que ele se reporta, corresponde, exatamente à DI 601033170, invocada pela autuante para lançar TAC cobrança. Assim, tal lançamento deve ser cancelado, até que para que se evite a apropriação indevida pelo Estado do patrimônio particular.

O autuante ao tomar conhecimento da diligência discorda do seu resultado, tendo em vista que existem julgamentos da 4ª Junta e da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que estão em desacordo com o parecer exarado. Acórdãos JF nº 0169-04/13 e CJF nº 0412-11/14, cópias anexadas ao PAF. (fl. 755).

A 4ª JF julga o presente PAF em 1ª instância, cuja decisão está contida no Acórdão JF Nº 0228-04/16, pela procedência em parte, documento anexo às fls. 775 a 786.

O sujeito passivo ingressa com Recurso Voluntário, fls. 797 a 805, no qual externa a sua irresignação diante da decisão prolatada pela 4ª JF.

A Procuradoria Fiscal do Estado por meio do Parecer PGE/PROFIS emite o Parecer de fls. 810 a 813, cujo opinativo é no sentido de que as razões recursais são incapazes de modificar a decisão recorrida, pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, prolata a decisão pela nulidade da decisão recorrida, com fundamento em que a Resolução não reflete o julgamento. Este último traduz um valor total de R\$75.076,88 (tido como procedente – imposto e multa) enquanto aquela, de R\$11.371,24 (imposto e multa). Portanto nula a decisão cuja parte dispositiva (resolução) é contrária aos fundamentos e às conclusões do Voto.

Desse modo, retorna os autos à 1ª instância para novo julgamento.

VOTO

Inicialmente cabe analisar a questão da decadência com relação ao exercício de 2006, posto que o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2011.

Consoante o entendimento firmado pela Procuradoria Geral do Estado por meio da Procuradoria Fiscal, no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Como não há comprovação de que ocorreu dolo, fraude ou simulação, situações que respaldam a aplicação do art. 173, I do CTN, e consoante a manifestação da Procuradoria Fiscal adrede mencionada, “é mister que seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.”

Dessa forma, como o AI foi lavrado em 22/12/2011, deve ser aplicado o art. 150, § 4º do CTN para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2006 a 21/12/2011. Portanto, todas as infrações cujos fatos geradores estejam compreendidos nesse período estão atingidas pela decadência, com base no art. 150, § 4º do CTN, e que se constituíam em descumprimento de obrigações principais. Quando da análise do mérito de cada infração, será apreciada esta matéria.

Ressalto que o posicionamento adotado por este CONSEF é no sentido de que, a data da lavratura do Auto de Infração constitui o marco para o instituto da decadência, vez que o órgão governamental não pode ficar à mercê da concordância do sujeito passivo, em apor sua assinatura de recebimento no AI, para que seja exercido o seu direito à constituição do crédito tributário. No caso, consoante o documento de fl. 621, de 22/12/2011, o contribuinte foi cientificado por e-mail, para tomar ciência do resultado da fiscalização e comparecer na inspetoria fiscal, mas a autuante obteve como resposta em 27/12/2011, que “infelizmente o representante legal não poderá comparecer (sic) na data solicitada pois os mesmos (sic) não se encontra na WEB Nordeste”.

Outrossim, aplico para o descumprimento de obrigação acessória, o art. 173, I, do CTN, em que o sujeito ativo dispõe de 05 (cinco) anos para constituir o seu crédito, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, para os fatos ocorridos no exercício de 2006, o fisco baiano teria até 31/12/2011 para fazer o lançamento dos créditos que considera devidos pelos contribuintes ou seja, os anos de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011. Logo a infração 04 não está atingida pela decadência, pois o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2011, e o lançamento relativo ao fato gerador de 20/01/2006, não foi alcançado pela decadência.

Ultrapassada a preliminar de mérito de decadência, aprecio as infrações como segue.

A infração 01 cujo fato gerador ocorreu em 30/11/2006, está alcançado pela decadência, logo improcedente a infração.

Com relação à infração 02, em que está sendo exigido ICMS decorrente de recolhimento a menor por erro na apuração dos valores do imposto, foi detectado que na base de cálculo do ICMS nas importações de mercadorias contempladas com o benefício da redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,8%, o contribuinte cometeu o equívoco quando da inserção do ICMS na sua própria base de cálculo, ao incorporar o percentual de 8,8%, e não de 17%, que é a alíquota interna.

Nas planilhas de fls. 11 a 24, estão demonstrados os cálculos efetuados pelo auditor fiscal, nos quais após a soma dos impostos, contribuições e taxas aduaneiras, o total encontrado é dividido por 0,83 (ICMS por dentro), e após encontrar a base de cálculo com o ICMS embutido é aplicada a redução da base de cálculo, no percentual de 51,76%, e aplicada a alíquota de 17%. Finalmente com o ICMS compatível com as importações realizadas, foi feita a comparação entre o valor devido e o valor recolhido, e exigido o valor desta diferença.

Ressalto que a questão trazida à lide se restringe à forma de cálculo do ICMS importação, e que os valores lançados, nas planilhas adrede mencionadas, não foram contestados pelo contribuinte, sendo que os mesmos estão embasados nos documentos de importação, juntados ao PAF, fls. 90 a 621.

Em sessão de julgamento, anteriormente realizada, restou deliberado que o PAF deveria ser remetido à fiscal estranho ao feito, para que fosse verificado se o autuante procedeu de acordo com o Parecer DITRI nº 01587/2012, insistentemente invocado pelo defendente para justificar o modo em que encontrou a base de cálculo do ICMS importação, com a redução da carga tributária a que faria jus, consoante o Convênio ICMS 52/91.

Deste modo, o diligente da ASTEC, não se pronunciou sobre o mérito da questão, mas apenas restringiu-se a aplicar sobre cada Nota Fiscal, objeto da autuação, o que determina o aludido Parecer da DITRI – Diretoria de Tributação desta SEFAZ, e elaborou novos demonstrativos analíticos, relacionando individualmente cada uma das notas fiscais, objeto do presente lançamento, sempre tomando por base o Parecer DITRI nº 01587/2012, de 20/01/2012 (cópia à fl. 680).

Assim, o diligente da ASTEC recalculou o ICMS devido em cada uma das operações de importação, conforme demonstrativo de débito fls. 732 a 739, referente à infração 02 e de fl. 740, referente à infração 03. Ressalta que após apurar o ICMS devido, deduziu o valor pago pela empresa, de acordo com os documentos de arrecadação estadual (DAEs – ano 2006), às fls. 741 a 743. Como pode ser observado, o valor da infração 02 experimentou uma redução de R\$64.928,62 para R\$1.981,52. Já o valor da infração 03, caiu de R\$9.567,08 para R\$8.706,88. Também elaborou dois demonstrativos sintéticos, fls. 744/745.

Logicamente, como foi beneficiada com a aplicação do Parecer da DITRI, a sociedade empresária concordou com os novos resultados.

Porém, na qualidade de Relatora deste processo administrativo fiscal, peço vênia para divergir do entendimento manifestado pela Diretoria de Tributação, o qual foi seguido, como afirmou em toda a peça de defesa, pelo autuado, posto que este Parecer, embora emanado por órgão competente da Secretaria da Fazenda, não possui efeito vinculante, a não ser para o consulente, que nem mesmo foi o contribuinte autuado. Consoante o meu posicionamento, o Parecer em questão possui equívocos, como será explanado a seguir, pelo que faço também, neste momento, menção ao Acordão JJF nº 0169-04/13, confirmado por meio da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acordão CJF nº 0412-11/14, cujos votos reproduzo parcialmente, no que tem pertinência com o mérito desta infração:

a) Acordão JJF 0169-04/13:

“Com relação à infração 5, em que está sendo exigido ICMS decorrente de recolhimento a menor por erro na apuração dos valores do imposto, foi detectado que na base de cálculo do ICMS nas importações de mercadorias contempladas com o benefício da redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,8%, o contribuinte cometeu o equívoco quando da inserção do ICMS na sua própria base de cálculo, ao incorporar o percentual de 8,8%, e não de 17%, que é a alíquota interna.

Nas planilhas de fls.106 a 113, estão demonstrados os cálculos efetuados pelo auditor fiscal, nos quais após a soma dos impostos, contribuições e taxas aduaneiras, o total encontrado é dividido por 0,83 (ICMS por dentro), e após encontrar a base de cálculo com o ICMS embutido é aplicada a redução da base de cálculo, no percentual de 51,76%, e aplicada a alíquota de 17%. Finalmente com o ICMS compatível com as importações realizadas, foi feita a comparação entre o valor devido e o valor recolhido, e exigido o valor desta diferença.

Ressalto que a questão trazida à lide se restringe à forma de cálculo do ICMS importação, e os valores lançados nas planilhas adrede mencionados não foram contestados pelo contribuinte, que estão embasados nos documentos de importação, juntados ao PAF, fls. 114 a 390.

Portanto, se a redução da base de cálculo do ICMS perfaz o percentual de 48,24%, sobre o percentual de 51,76% do valor da base de cálculo cheia deverá ser aplicada a alíquota de 17%.

No Parecer emanado da Secretaria de Fazenda de Santa Catarina, trazido aos autos pelo autuante ao elaborar a diligência de fls. 511 a 514, encontra-se a explicação de como encontrar o ICMS incidente na importação de mercadorias, no caso em que haja o benefício da redução de base de cálculo. (fls. 518 a 523)

O esclarecimento trazido naquele documento se coaduna com a forma como o auditor fiscal de nosso Estado procedeu para exigir as diferenças de ICMS apontadas neste Auto de Infração, como segue (fls. 521/522).

No que diz respeito à forma de cálculo do ICMS, esta é obtida aplicando-se a alíquota sobre a respectiva base de cálculo. Diz o art. 13, inciso V da Lei Complementar 87/96, que a base de cálculo do imposto devido nas operações de importação é constituída das seguintes parcelas:

- a) O valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;*
- b) Imposto de importação;*
- c) Imposto sobre produtos industrializados;*
- d) Imposto sobre operações de câmbio;*
- e) Quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.*

A partir da Emenda Constitucional nº 33, de 2001, o ICMS integra a sua própria base de cálculo, mesmo no caso de importação (LC 87/96, art. 13, § 1º, I). Como a base de cálculo descrita no art. 13, V, acima não contempla o ICMS, este deve ser adicionado à base de cálculo para aplicação da alíquota.

Em se tratando de importação de produtos para os quais haja redução de base de cálculo, a inclusão nesta no montante do próprio imposto opera-se pela alíquota prevista para a mercadoria em questão, e precede a aplicação da referida redução.

[...], devem ser observados os seguintes procedimentos, (como exemplifica):

Base de cálculo, conforme determina o Art. 13, V da LC 87/96, no valor de R\$126,57[...]Alíquota ICMS = 17%

Logo, incluindo-se o ICMS na base de cálculo: $R\$126,57/(1-0,17) = 126,57/0,83 = 152,49$; Aplicando-se a redução da base de cálculo = $(R\$ 152,49 \times 48,23\%) = R\$ 73,54$; Base de cálculo reduzida – $R\$78,94$ ($R\$152,49 - R\$ 73,54$) ICMS devido = $78,94 \times 17\% = 13,42$.

Portanto, a formula explicativa acima está em consonância com a fórmula aplicada pelo autuante. Quanto ao Parecer DITRI desta Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, fls.498, trazido pelo contribuinte, em resposta à Consulta para empresa diversa, este possui equívocos mas também não vincula diversos contribuintes, que não o próprio consulente.

Concluo portanto que o erro da sociedade empresária ocorreu ao incorporar o percentual de 8,8% na própria base de cálculo do ICMS e não o percentual de 17% que é a alíquota interna e do seu errôneo procedimento resultou a dupla redução de base de cálculo.

Logo, os cálculos efetuados na ação fiscal, consoante planilha de fls. 106 a 113 estão corretos.

Infração procedente.”

b) Acórdão CJF nº 0412-11/14

“Preambularmente observo que o Auto de Infração alvo da lide foi lavrado em 30/03/2012, a Infração 05 refere-se a fatos geradores ocorridos no período de janeiro/2007 a dezembro/2009, portanto quando do cometimento da irregularidade o contribuinte não se pautara no teor do parecer DITRI/SEFAZ nº 01587/2012, à fl. 498, que só veio a ser prolatado em 20/01/2012, data em muito posterior aos fatos alvo da exação. Tal Parecer da DITRI/SEFAZ, contudo, apesar do alto nível de competência e de conhecimento da legislação tributária que caracteriza aquele Setor desta SEFAZ, afigura-se-me equivocado no que tange à interpretação dada ao artigo 77, I, c/c artigo 88, ambos do RICMS/BA/97. Ademais, este parecer DITRI/SEFAZ foi prolatado em resposta a consulta realizada por outro contribuinte, não pelo ora autuado, pelo que não se materializaria como uma orientação desta SEFAZ para o ora Recorrente, mais ainda entre 2007 e 2009 por então inexistente o Parecer, inclusive.

Corroboro o posicionamento adotado no Parecer PGE/PROFIS de fls. 575 a 578 dos autos deste processo, no sentido de não merecerem guarida as alegações recursais.

Sem desnecessária repetição do quanto já dito no citado pronunciamento PGE/PROFIS de fls. 575 a 578, observo que a redução de base de cálculo objeto da contenda refere-se a base de cálculo de ICMS devido em operação de importação, e na operação de importação o ICMS compõe a base de cálculo para efeito de apuração deste imposto. Portanto, primeiro encontra-se a base de cálculo sobre a qual se fundará a apuração do imposto, nos termos do artigo 58 do artigo RICMS/BA/97, então vigente, e encontrada esta base de cálculo que seria aplicável às operações sem redução da carga tributária resultante, é que, em razão do benefício fiscal a que faz jus o contribuinte na operação praticada com as mercadorias objeto da imputação 05, far-se-á o cálculo do quanto a recolher de ICMS, que deverá ser equivalente à carga tributária de 8,80%.

Assim, a base de cálculo do ICMS nas operações objeto da imputação 5 é aquela que resulta da inclusão do ICMS referente à operação interna, ou seja, inclusão do ICMS à alíquota interna de 17%, tal como explicado pormenorizadamente no didático voto que norteia a decisão a quo. Ou seja, quando da redução da base de cálculo, esta redução incide sobre a base de cálculo “cheia”, não incide sobre uma base de cálculo já “reduzida”. Entender de outra forma seria conceder ao contribuinte, em razão da operação, não prevista dupla redução de carga tributária.

[...]

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.”

É que temos que distinguir alíquota de carga tributária. Desse modo, se a redução da base de cálculo do ICMS perfaz o percentual de 48,24%, sobre o percentual de 51,76% do valor da base de cálculo cheia deverá ser aplicada a alíquota de 17%, conforme o correto entendimento do autuante.

Compilando os autos constato que no Parecer emanado da Secretaria de Fazenda de Santa Catarina, trazido aos autos pelo autuante ao elaborar a diligência de fls. 699 a 701, encontra-se a explicação de como encontrar o ICMS incidente na importação de mercadorias, no caso em que haja o benefício da redução de base de cálculo. (Fls. 705 a 710)

O esclarecimento trazido naquele documento se coaduna com a forma como o auditor fiscal de nosso Estado procedeu para exigir as diferenças de ICMS apontadas neste AI, como demonstrado nas fls. 11 a 24.

Portanto, o autuante agiu de modo correto ao apurar o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo.

Quanto ao Parecer DITRI desta Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, de nº 01587/2012, fl. 680, trazido pelo contribuinte, em resposta à Consulta para empresa diversa, este possui equívocos mas também não vincula diversos contribuintes, que não o próprio consulente, que no caso não foi a sociedade empresária autuada.

Concluo, portanto, que o erro da sociedade empresária ocorreu ao incorporar o percentual de 8,8% na própria base de cálculo do ICMS e não o percentual de 17% que é a alíquota interna e do seu errôneo procedimento resultou a dupla redução de base de cálculo.

Nesse sentido o autuante ao efetuar a diligência manteve o seu posicionamento inicial e não trouxe modificações no lançamento, realçando que o Parecer da DITRI estava equivocado, ocasião em que apresentou os pareceres dos Estados de Santa Catarina e do Espírito Santo, onde estão demonstradas as formas de cálculo do ICMS importação, quando as mercadorias/produtos possuem redução de base de cálculo.

Por conseguinte, concluo que os cálculos efetuados na ação fiscal, consoante planilha de fls. 11 a 24 estão corretos.

Contudo, como os fatos geradores da infração ocorreram em 31/01/2006 a 31/12/2006, e o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2011, apenas não foi atingido pela decadência o fato gerador relativo ao mês de dezembro de 2006, com data de ocorrência de 31/12/2006, no valor de R\$21.834,16. Infração procedente em parte.

No que concerne à infração 03, a mesma sistemática de cálculo foi adotada pelo autuante, para encontrar a base de cálculo do **imposto importação, relativo a data de ocorrência de 28/02/2006.**

Aplico as mesmas razões explanadas na infração 02 para a apuração do cálculo do ICMS na importação de mercadorias do exterior, elaborado pelo autuante.

Quanto à preliminar de mérito de decadência, como a infração abarca a falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas, sem o devido registro na escrita fiscal, o dispositivo legal a ser aplicado é o previsto no art. 173, I do CTN, ou seja, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O fato gerador ocorreu em 28/02/2006, logo a Fazenda Pública teria o direito de constituir o crédito tributário até 05 anos a partir de 01/01/2007, extinto em 01/01/2012, e o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2011.

Muito embora o defendente tenha argumentado que teria efetivado o pagamento erroneamente, em nome da Millenium Inorganic Chemicals do Brasil, constato que o pedido de retificação junto à SEFAZ, foi indeferido, consoante Processo nº 018747, tendo em vista a falta de apresentação de documentos exigidos para a necessária comprovação do pedido. Deste modo coaduno com o autuante, pelas razões expostas na informação fiscal, e pelo fato que a sociedade empresária não mais contestou as razões colocadas pelo autuante, com relação ao indeferimento do pedido de retificação proposto junto à SEFAZ/BA.

Aplico o art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Infração procedente em parte, com a exclusão do valor de R\$101,66, que perfaz o valor de R\$9.465,42.

Quanto à infração 04, relativa ao descumprimento de obrigação acessória, deve ser aplicado quanto ao aspecto da decadência o disposto no art. 173, I do CTN, e a Fazenda Pública teria até o dia 31/12/2011, para constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006.

Assim, embora não tenha sido contestada, por dever de ofício, revejo a multa aplicada, vez que o Auto de Infração encontra-se pendente de julgamento. É que a Lei 7.014/96 foi alterada pela Lei 13.461/15, a qual deu nova redação ao inciso IX do seu artigo 42, reduzindo a penalidade prevista abstratamente, na lei para este tipo de conduta, conforme abaixo.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal (A redação atual do inciso IX do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, feitos a partir de 11/12/15);

...”

Assim, a conduta de falta de registro dos documentos na escrita fiscal do contribuinte passou a ser apenada com multa de 1%, montante este reduzido em relação à multa anteriormente prevista de 10%.

Sendo assim, aplico retroativamente o novo dispositivo legal aos casos não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, conforme texto abaixo.

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Com base no exposto, reduzo de ofício a penalidade imposta, para o montante de R\$35,40, correspondente ao percentual de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE (Quanto à preliminar de decadência)

O Auto de Infração em exame foi lavrado e registrado na Repartição Fiscal, respectivamente, em 22/12/2011 (quinta-feira) e 28/12/2011 (quarta-feira), para exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória em relação a fatos geradores ocorridos entre 31/01/2006 e 31/12/2006. O valor principal do lançamento totalizou a cifra de R\$75.497,21.

O procedimento fiscal foi iniciado através de intimação encaminhada via e-mail (correio eletrônico), formalizada em 16/12/2011- sexta-feira (doc. fl. 07 do PAF), para que o contribuinte apresentasse na repartição fiscal (INFAZ ATACADO - DAT/METRO), os livros de Apuração do ICMS relacionados aos fatos escriturados no exercício de 2006. A resposta ao e-mail encaminhado ao

contribuinte pela auditora responsável pela ação fiscal seu deu em 19/12/2011 (segunda-feira), conforme atesta a peça juntada à fl. 08 dos autos.

A conclusão do procedimento fiscal, ao que tudo indica, ocorreu 22/12/2011 (quinta-feira - data da lavratura do A.I.), mas a ciência do ato de lançamento, ao sujeito passivo, somente foi formalizada, em 03/01/2012 (terça-feira), no exercício fiscal seguinte ao encerramento dos procedimentos de fiscalização.

Constou no corpo do Auto de Infração, sem indicação da data de ocorrência, que o contribuinte não “compareceu para assinar” e “assinou posteriormente”.

A autuante, por sua vez, declarou na fase de informação fiscal, que o contribuinte tinha conhecimento de que estava sendo fiscalizado conforme intimação anexa (fls. 07 e 08 do PAF). Que mesmo após ter sido solicitada a presença do representante legal da empresa via e-mail (correio eletrônico), datado de 27/12/2011 (doc. fl. 621), não se verificou o comparecimento do mesmo à repartição fiscal (DAT METRO – INFRAZ INDÚSTRIA – sala nº 111), com agendamento às 15 horas, para tomar ciência do resultado da fiscalização, ou seja, para ser intimado do A.I., formalizado no interior da repartição fiscal ainda em 2011 (22/12/11). Por fim, a ciência do lançamento de ofício somente foi concretizada em 03/01/2012, com aposição de assinatura do contribuinte na peça acusatória (doc. fl. 03).

Pelo contribuinte assinou o A.I. o Sr. Jorge Enrique Geringer, na condição de procurador/administrador da sociedade empresária, conforme atesta o documento juntado à fl. 652 deste PAF.

Observe que a sequência de fatos e acontecimentos expostos acima revela que os procedimentos fiscais adotados pela autuante seguiram uma informalidade, no que se refere aos atos de comunicação processual, que não têm amparo na lei de regência do processo e do procedimento fiscal administrativo.

Estabelece a norma de regência do processo administrativo fiscal, positivada no RPAF, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, no que tange à **intimação do sujeito passivo de quaisquer atos, fatos ou exigências fiscais**, os seguintes comandos normativos:

Art. 108. *A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.*

§ 1º *A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.*

§ 2º *A comunicação por meio eletrônico somente será realizada para contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br. (Redação com efeitos a partir de 01/01/2015)*

§ 2º *A cientificação da intimação por meio eletrônico ocorrerá quando o contribuinte acessar, mediante uso de senha, o banco de informações do sistema informatizado da Secretaria da Fazenda em que conste o despacho ou a decisão. (Redação com efeitos entre 17/09/2009 e 31/12/2014)*

§ 3º *A comunicação por meio do DT-e será considerada recebida numa das seguintes datas, a que ocorrer primeiro:*

I - *no dia em que a pessoa jurídica efetivar a consulta ao teor da comunicação no domicílio tributário eletrônico, na hipótese de a consulta ocorrer em dia útil;*

II - *no primeiro dia útil seguinte ao da efetivação da consulta, na hipótese de a consulta ocorrer em dia não útil;*

III - *no dia útil seguinte após o prazo de 15 (quinze) dias, contados da data de envio da comunicação, caso não ocorra o acesso nesse prazo.*

(Redação acima com efeitos a partir de 01/01/2015)

§ 3º *A intimação por meio eletrônico será considerada sem êxito se no prazo de cinco dias após o envio de aviso eletrônico o sujeito passivo não acessar o banco de informações do sistema informatizado da Secretaria da Fazenda. (Redação com efeitos entre 17/09/2009 e 31/12/2014)*

§ 4º O prazo indicado no inciso III do § 3º:

I - será contínuo, excluindo-se, na sua contagem, o dia do envio da comunicação e incluindo-se o do vencimento;

II - fluirá a partir do primeiro dia útil após o envio da comunicação.

(§ 4º acrescentado ao RPAF, com efeitos a partir de 01/01/2015)

Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:

I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente;

II – quando por remessa por via postal:

a) tratando-se de correspondência com “Aviso de Recebimento” (AR), na data consignada no AR;

b) tratando-se de correspondência registrada, (10) dias após a data da expedição da correspondência.

Redação acima com efeitos a partir de 28/11/2014.

II - quando por remessa, na data do recebimento, sendo que, se for omitida a data, a intimação considera-se feita:

a) se remetida por via postal, na data em que for devolvido o comprovante de recebimento ao órgão encarregado da intimação;

b) se enviada por qualquer outro meio ou via, 3 (três) dias após a data da expedição;

redação com efeitos até 27/11/2014.

III - se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.

Art. 110. *Sempre que for dada ciência ao contribuinte ou responsável tributário acerca de qualquer fato ou exigência fiscal, a assinatura do sujeito passivo, seu representante ou preposto no instrumento correspondente valerá apenas como “recibo” ou “ciente”, visando a documentar sua ciência acerca do fato ou do procedimento fiscal, não implicando concordância ou confissão quanto ao teor do fato comunicado ou da exigência feita.*

(grifos e destaques nossos)

Os dispositivos do RPAF acima transcritos não preveem, como modalidade válida de ciência do Auto de Infração ou de qualquer outro procedimento administrativo, o “convite”, o “pedido” ou a “determinação” de comparecimento do representante legal do sujeito passivo à repartição fiscal para a efetivação do ato de comunicação do lançamento de ofício. Não há na norma processual, no seu conjunto de dispositivos, qualquer previsão nesse sentido. O não comparecimento do sujeito passivo à repartição fiscal para tomar ciência do Auto de Infração não é ato sancionado pela lei processual administrativa, visto que sequer há previsão expressa de que o mesmo deva assim proceder. Prevalece aqui o princípio da legalidade estrita, com o seguinte conteúdo: **“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”** – art. 5º, inc. II, da Constituição Federal de 1988.

As normas do RPAF/99 estabelecem três formas ordinárias de comunicação processual e uma forma excepcional. **Modalidades ordinárias:** *a)* intimação pessoal com aposição da ciência do sujeito passivo nos autos; *b)* intimação, por via postal, com ciência do interessado no aviso de recebimento - AR; *c)* intimação por meio eletrônico, via acesso ao banco de dados da SEFAZ-Ba através de senha fornecida ao contribuinte, que atualmente, **a partir de 01/01/2015, passou a ser feita através do DT-e** (Domicílio Tributário Eletrônico), que exige também prévio credenciamento do sujeito passivo; **Modalidade excepcional:** intimação pela via editalícia, quando frustrada a que vier a ser realizada pela via postal.

A determinação de comparecimento do contribuinte à repartição fiscal para formalização de ato de comunicação processual é rito que não se encontra previsto nas modalidades ordinárias e na

modalidade excepcional de intimação do sujeito passivo. É procedimento, portanto, sem amparo nas normas vigentes do processo administrativo fiscal do Estado da Bahia.

A prática de atos processuais com a utilização de e-mail (correio eletrônico) tem previsão normativa no RPAF/99, porém restrita, até o presente momento, a atos de tramitação interna, a exemplo do expediente de comunicação da repetição fiscal ao autuante acerca da apresentação da defesa do contribuinte para fins da prestação da informação fiscal (art. 127, § 1º) ou para envio de peças processuais destinadas ao endereço eletrônico do CONSEF – Conselho de Fazenda Estadual (art. 8º, § 4º).

Em decorrência do quanto acima exposto, o e-mail (correio eletrônico) encaminhado pela autuante, cujo teor foi reproduzido à fl. 621 dos autos, não pode ser considerado ato processual válido a desencadear qualquer efeito jurídico perante o contribuinte, visto que elaborado em total desconformidade com os modelos legais de intimação previstos no art. 108 do RPAF/99.

Somente se o contribuinte tivesse comparecido espontaneamente à Repartição Fiscal a falha seria sanada, posto que os atos do processo podem ser considerados válidos se atingirem a sua finalidade, ainda que praticados de forma diversa à prevista no modelo legal. No caso concreto essa circunstância saneadora não se verificou, pois o ato de comunicação praticado de forma diversa da previsão legal – a intimação via e-mail (correio eletrônico) - não produziu efeitos no mundo jurídico em razão justamente do não comparecimento do sujeito passivo à Inspeção Fiscal, comparecimento este, conforme já ressaltado linhas acima, a que não estava obrigado.

Frente ao quadro acima, percebe-se, sem maior esforço, que quem deu causa à invalidade da intimação processada via e-mail (correio eletrônico), datada de 27/12/2011, foi a autoridade fiscal responsável pelos trabalhos de fiscalização. Sob o ponto de vista formal, o ato administrativo em desconformidade com a lei não pode refletir ou produzir efeitos na esfera jurídica do administrado (contribuinte), para lhe retirar direitos ou mesmo constituir obrigações.

Ora, se ato inválido não produz qualquer efeito, este não pode atingir a fluência do prazo de decadência a que se encontra submetida a Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário via ato de lançamento.

Neste processo só há uma intimação válida que formalizou corretamente a ciência do Auto de Infração – a ocorrida em 03/01/2012, exatamente 12 (doze) dias após a lavratura do A.I., verificada em 22/12/2011, no interior da repartição fiscal de origem do processo.

Não é razoável admitir que o procedimento de comunicação pessoal ou por via postal do lançamento tenha se alongado por 12 (doze) dias, considerando que nesse intervalo temporal transcorram 07 (sete) dias úteis, tendo a Administração Tributária, permanecido inerte, sem adotar as providências contidas no art. 108 do RPAF/99, cujas normas são de conteúdo cogente (obrigatório), preferindo aguardar que o representante legal do contribuinte comparecesse espontaneamente ao recinto da Inspeção para proceder à ciência do Auto de Infração.

Não há neste processo, repito mais uma vez, qualquer justificativa plausível que explique essa inércia e o alongamento temporal decorrente, para que fosse formalizada a ciência do Auto de Infração, razão pela qual divirjo da Sra. Relatora no que se refere à solução da lide tributária em questão.

A lavratura do Auto de Infração na repartição fiscal não pode conceder ao fisco a possibilidade de alongar o prazo de decadência para além dos 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores, na forma de contagem prevista no Código Tributário Nacional – CTN, no art. 173, inc. I (do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores), ou na que é prevista no art. 150, § 4º (da data de ocorrência dos fatos geradores). A lei não concede a prerrogativa do ato de intimação do lançamento, após a lavratura do A.I., ser realizado ou formalizado no momento em que convier ao fisco, burlando-se, com essa prática, as normas que estabelecem a contagem dos prazos decadenciais, que são peremptórios, isto é, improrrogáveis ou fatais. Caso contrário, à Administração seria conferida a possibilidade de se beneficiar da sua própria torpeza e estaria instaurada a insegurança jurídica. A Fazenda Pública

poderia, portanto, se o entendimento contrário prevalecer, estender, ao seu critério, o prazo de 5 (cinco) anos que dispõe para constituir o crédito tributário, via ato de lançamento, caindo por terra as disposições do Código Tributário Nacional (CTN), que regulam essa matéria de forma taxativa e com exclusividade, conforme entendimento consolidado através da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal – STF.

Sobre essa temática a doutrina tributária brasileira não tem destoado. Os tributaristas pátrios destacam que tão importante quanto a exata determinação do prazo decadencial é a definição do fato que coloca fim à possibilidade de decadência, ou seja, saber quando ocorre o lançamento tributário. Tem-se por acabado o lançamento cientificado ao contribuinte. A notificação é o elemento que dá ciência ao contribuinte do crédito tributário exigido pela Administração Pública, é condição de sua eficácia. Por isso, Leandro Paulsen, na obra **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**, afirma que: "A notificação está para o lançamento do tributo assim como a publicação está para a lei". (PAULSEN, Leandro. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2006, p. 1075).

No mesmo sentido, Aires Fernandino Barreto, in "IPTU – Lançamento de Ofício e Notificação":

O lançamento só tem existência, no plano jurídico, a partir de sua notificação ao sujeito passivo. Vale dizer, somente pode produzir efeitos jurídicos a que destinado, após devidamente notificado ao sujeito passivo. (BARRETO, Aires Fernandino. Revista de Direito Tributário, São Paulo, nº 45, jul/set 1988, p. 191).

Por oportuno registrar que notificação regular ao contribuinte deve ser entendida como notificação pessoal, em regra, porque essa é a forma mais eficaz de se garantir que a publicidade do ato administrativo atinja seu maior interessado: o sujeito passivo do dever tributário. Deve ser garantido ao contribuinte o acesso ao conteúdo do lançamento, à identificação da matéria tributável, e, não, apenas ao *quantum* eventualmente devido.

James Marins lembra, no livro **Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial**, que a intimação pessoal pode ser feita por várias formas, inclusive a eletrônica, desde que seja comprovado documentalmente que o contribuinte foi realmente notificado do lançamento, segundo a regra processual vigente por ocasião da prática do ato (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial, 2003, p. 272).

Solução diferente deve ser dada quando há tentativa frustrada de notificação pessoal, por **culpa exclusiva** do contribuinte. É a hipótese de alteração do endereço não comunicada à Fazenda Pública, como está obrigado o administrado (Instrução Normativa SRF – Secretaria da Receita Federal, nº 748/2007). No caso, comprovado que o contribuinte não pode ser localizado no endereço que ele próprio forneceu à Administração, por ato formal do serviço postal, abre-se a via da publicação do lançamento em edital, uma vez que não se pode obstruir o dever administrativo de realização do lançamento. O procedimento, porém, não pode ser originariamente adotado, depende de pré-requisito indispensável: a tentativa de notificação pessoal comprovadamente frustrada.

Nesse sentido é a jurisprudência atual do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - TAXA DE FISCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE - TFLF - NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE POR EDITAL - ART. 145 DO CTN - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC: INEXISTÊNCIA.

1. Havendo prequestionamento implícito da questão dita omissa, afasta-se a alegada ofensa ao art. 535 do CPC.
- 2 - O contribuinte a teor do art. 145 do CTN deve ser notificado pessoalmente e por escrito do lançamento do crédito tributário. A notificação por edital somente se justifica quando o devedor encontra-se em lugar incerto e não sabido.
- 3 Recurso especial improvido.

Ressalto ainda as lições do Prof. ALBERTO XAVIER, no livro “**DO LANÇAMENTO – TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO**”, “*in verbis*”:

“Se o lançamento existir e for válido, não irradiará qualquer efeito jurídico, enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação”. (XAVIER, Alberto. Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário. 2ª edição, Editora Forense, 2001, p. 195).

O prof. José Souto Maior Borges destaca em seu livro “Lançamento Tributário”, que:

*“Razões de certeza e segurança jurídica, ligadas à efetiva proteção do estatuto do contribuinte, impedem que o lançamento produza efeitos independentemente da ciência ao sujeito passivo. Se predomina o princípio da segurança jurídica na formulação da lei tributária (CF, art. 5º, XXXVI), deverá predominar também a nível infralegal esse princípio que **impede a produção de efeitos ao lançamento no silêncio das repartições fiscais, independentemente, portanto, de conhecimento do sujeito passivo**”.* (BORGES, José Souto Maior. Lançamento Tributário. 2ª edição, Malheiros Editores, 1999, p. 190).

Para resumir a conclusão deste item: *crédito tributário não notificado corresponde a crédito tributário não lançado, simples. Tratando-se de crédito não lançado, é nulo o início de seu procedimento de exigência, fluindo normalmente o prazo decadencial.*

Pelas razões acima expostas, peço vênha para divergir da eminente Relatora. Acolho a preliminar de decadência, questão de mérito que foi suscitada pela defesa – e ainda que não fosse poderia ser conhecida de ofício -, posto que o ato de intimação considerado válido e eficaz somente ocorreu neste PAF em 03/01/2012, ocasião em que o direito do fisco lançar os créditos tributários que compõem o Auto de Infração já se encontravam caducos. Observo que a decadência, no caso em exame, foi concretizada em 01/01/2012 para os fatos geradores verificados no intervalo entre 1º/01/2006 e 31/12/2006.

Por ser questão de mérito, julgo IMPROCEDENTE a totalidade das exigências fiscais que compõem o Auto de Infração em lide.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à preliminar de decadência e não unânime quanto ao mérito, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 277992.1103/11-5, lavrado contra **WEB NORDESTE LTDA. (FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS P/ PETRÓLEO E GÁS)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$31.299,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$35,40**, previstas no inciso IX, do mesmo diploma legal, com alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de Setembro de 2017.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR VOTO DISCORDANTE
(Quanto à preliminar de decadência)