

PROCESSO - A. I. Nº 269353.0700/13-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MEDYCAMENTHA PRODUTOS ONCOLÓGICOS E HOSPITALARES LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0089-05/18
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 16/05/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0023-11/20

EMENTA: ICMS.. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR.. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA E/OU EXTERIOR. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Acolhida a arguição de decadência de parte dos créditos tributários lançados – período de 01/01/2008 a 19/12/2008. O decurso do prazo legal para efetivação do lançamento do tributo somente se inicia a partir do início do mês subsequente, à saída da mercadoria, conforme tem sido a jurisprudência do CONSEF. Reformada a decisão de piso Recolhimento dos valores reconhecidos com os benefícios da Lei nº 13.803/17. Remessa do PAF para homologação das parcelas reconhecidas e pagas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0089-05/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2013, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$388.652,14, em decorrência de duas infrações distintas, todas objeto do presente recurso, descritas a seguir.

INFRAÇÃO 1 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor exigido: R\$363.098,18. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2008. Valor exigido: R\$25.553,96. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 15/05/2018 (fls. 935 a 950) e decidiu pela Procedência em Parte da exigência fiscal, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O Auto de Infração em lide é composto de duas infrações, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório parte integrante e inseparável deste Acórdão, envolvendo as imputações de:

INFRAÇÃO 1 - Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor exigido: R\$363.098,18. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 - Falta de pagamento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor exigido: R\$25.553,96. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96;

Trata-se de PAF cuja tramitação, no tocante a defesa e informação fiscal, instrução e demais atos correlatos,

inclusive diligências, foram processados junto a esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal, porém, por outro Relator, o Consº Ildemar José Landin. O presente PAF foi redistribuído para este relator somente em 02/01/2018, conforme despacho exarado à fl. 917 dos autos, por conta do afastamento do primeiro relator.

Observe que na última intervenção realizada neste processo pelo representante legal do contribuinte, na petição subscrita pelo advogado Dr. Fernando Marques Villa Flor, OAB-BA nº 11.026, inserida à fl. 898, estando o mesmo habilitado a atuar neste feito através do instrumento de procuração de fl. 657, foi expressamente reconhecida a procedência parcial da autuação, quanto ao período compreendido entre 20/12/2008 e 31/12/2008, ocasião em que, também, de forma expressa, foi declarada a desistência parcial da defesa e o pedido de homologação dos valores recolhidos, no montante principal de R\$14.330,25, que acrescido de juros moratórios e multa (R\$3.914,73 + R\$2.579,73), totalizou a cifra de R\$20.824,42. Em decorrência, remanesce sob a apreciação, nesta lide administrativa, tão somente a arguição de decadência quanto aos fatos geradores das infrações 01 e 02, no período entre 01/01/2008 e 19/12/2008.

Valeu-se a defesa para subsidiar seus argumentos em favor do acolhimento da tese da decadência e do parecer jurídico da PGE (Procuradoria Geral do Estado), cujo conteúdo se encontra reproduzido às fls. 901 a 913 deste PAF. O referido Parecer foi proferido em outro processo administrativo fiscal, em que foi parte também a empresa autuada, tombado sob o nº 2693530700130.

Nesse parecer foi destacado à luz das reiteradas decisões judiciais, no sentido de que o prazo decadencial flui até a data de notificação do contribuinte acerca do lançamento de ofício e que mesmo sendo o auto de infração lavrado no quinquídio legal, restará configurada a decadência se a notificação do sujeito passivo ocorrer já após o decurso desse prazo. E conclui, com os olhos voltados para a necessidade de evitar sucumbências judiciais em desfavor do Estado, no sentido de revisar o entendimento da Procuradoria Fiscal acerca do tema para reconhecer, na esteira das lições doutrinárias e dos julgados invocados no Parecer, originários do STJ (Superior Tribunal de Justiça), que o dies ad quem do prazo decadencial é a data de intimação válida do sujeito passivo, conforme reprodução textual abaixo:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL. PIS. OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ATO FINAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, de CTN).

2. Se a Fazenda Pública notifica o contribuinte do auto de infração no prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não há que se falar em decadência do direito à constituição do crédito tributário.

3. O direito de lançar é potestativo. Logo, iniciado o procedimento fiscal com a lavratura do auto de infração e a devida ciência do sujeito passivo da obrigação tributária no prazo legal, desaparece o prazo decadencial.

4. Súmula TFR 153: “Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há que se falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”.

5. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes, para dar provimento ao recurso especial. (EDcl no REsp 1162055/SP, Rei. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2010, DJe 14/02/2011)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TAXA DE FISCALIZAÇÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I DO CTN.

1. A Primeira Seção de STJ, em sede de recurso especial repetitivo (art. 543-C de CPC), consolidou o entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração de ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é suficiente para a cobrança dos valores nela declarados, dispensando-se qualquer outra providência por parte do Fisco. REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, Julgado em 22/10/2008 DJe 28/10/2008.

2. Na espécie, a Comissão de Valores Mobiliários ajuizou execução para cobrança da Taxa de Fiscalização de Valores Mobiliários tributo esse que, nos termos da Lei n. 7.940, de 20 de dezembro 1989, deve ser calculado trimestralmente pelo contribuinte, de acordo com o patrimônio líquido.

3. As instâncias ordinárias assentaram a ausência de entrega de declaração ou pagamento antecipado. Assim, o termo inicial do prazo decadencial se iniciou em 1º.1.1996, tendo como termo final 31.12.2000. A

notificação do contribuinte somente ocorreu em dezembro de 2001. Decadência configurada.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1259563/PE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/10/2011, DJe 11/10/2011)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE. ACERCA DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 174 do CTN.

1. No caso dos autos, o Tribunal de origem afirmou que o débito tributário foi constituído em 2001 e que a citação do devedor ocorreu em 2009, de modo que ocorreu a prescrição. Não há nenhuma menção de impugnação administrativa. Desconstituir tais premissas requer, necessariamente, o reexame de fatos e provas, o que é vedado ao STJ, em Recurso Especial, por esbarrar no óbice da Súmula 7/STJ.

2. Nos termos da redação original do art. 174, parágrafo único, I, do CTN, a prescrição era interrompida com a citação do devedor. Com a edição da LC 118/05, que modificou o inciso referido, o lapso prescricional passou a ser interrompido pelo “despacho que ordena a citação”. A nova regra, entretanto, tem incidência somente nos casos em que a data do despacho ordinatório da citação seja posterior a sua entrada em vigor.

3. Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça firmou compreensão de que, uma vez constituído o crédito tributário pela notificação do auto de infração, não há falar em decadência, mas em prescrição, cujo termo inicial é a data da constituição definitiva do crédito, que se dá, nos casos de lançamento de ofício, quando não couber recurso administrativo ou quando se houver esgotado o prazo para sua interposição.

4. Agravo Regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 788.656/RO, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2016, DJe 20/05/2016) (grifos acrescentados)

Cabe também aqui fazer menção ao Incidente de Uniformização nº 2016.194710, relacionado também ao tema da decadência, que firmou o entendimento de que conta-se 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 (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Faremos doravante uma breve exposição acerca do tema da decadência no que se refere a mudança de entendimento firmada no âmbito da SEFAZ-Ba com apoio no assessoramento jurídico da Procuradoria Estadual (PGE).

Na vigência das normas revogadas do COTEB a contagem do prazo decadencial era unificada sendo considerado como “dies a quo” para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte:

I – o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento administrativo poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornasse definitiva a decisão anulatória, por vício formal, de lançamento administrativo anteriormente efetuado.

Essa matéria, no Supremo Tribunal Federal (STF), foi objeto da edição da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008. A Corte Superior ao expor as razões que serviram de embasamento para a edição da citada Súmula, fez menção aos RE's (Recursos Extraordinários) 560.626-1, 556.664-1 e 559.943-4, sinalizando que tanto sob a égide da Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, “b”, da CF de 1988), a prescrição e a decadência só poderiam ser disciplinadas por LEI COMPLEMENTAR, de âmbito nacional, por serem institutos gerais de direito tributário. Para o STF, somente o CTN poderia prever prazos prescricionais e decadenciais em torno da matéria tributária, visto que regulação normativa distinta por cada ente da federação implicaria em ofensa a diversos princípios, entre eles a isonomia e a segurança jurídica.

Destaco que as razões ou fundamentos de decidir que conduziram à edição da SV nº 08, não integraram o verbete sumular que se ateve à inconstitucionalidade de dispositivos de normas federais que tratavam de decadência e prescrição de contribuições previdenciárias. Eis o teor da Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Dec-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, que tratam da prescrição e da decadência de crédito tributário”. Todavia, foi indicado, com bastante precisão o entendimento do plenário do STF a respeito do tema da decadência tributária, afastando-se a tese da possibilidade e regulação desse instituto do direito em legislação firmada por cada ente da federação.

Em sintonia com os entendimentos acima alinhavados, especialmente nas hipóteses de pagamento parcial de tributos lançados por homologação, foram proferidas mais recentemente decisões originárias do Tribunal de Justiça da Bahia, a exemplo da Apelação nº 0510938-28.2013.8.05.0001 – Rel. Des. Des. Livaldo Reaiche

Raimundo Britto e Agravo Regimental nº 0566887-03.2014.8.05.0001/50000 - Rel. Des. Mauricio Kertzman Szporer. No mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no AgRg no REsp (Agravo Regimental no Recurso Especial) nº 1532105 -RR – Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho (data do julgamento: 15/03/2016) e no AgRg no REsp nº 131802015- RS – Rel. Min. Benedito Gonçalves (data do julgamento: 15/08/2013).

Diante desse quadro, diversas DILIGÊNCIAS em processos que versaram sobre esta matéria foram encaminhadas para a PGE/PROFIS, para que essa temática da decadência fosse reanalisada à luz da novel jurisprudência dos tribunais superiores.

A PGE/PROFIS vem ressaltando em seus Pareceres Jurídicos que vieram a ser consolidados no Incidente de Uniformização nº 2016.194710, a inafastabilidade do entendimento consagrado na Súmula Vinculante nº 8 do STF, no sentido de que as regras concernentes à decadência e prescrição se encontravam reservadas pela C.F. à regulação por lei complementar, não havendo possibilidade de êxito de tese contrária na esfera judicial, vinculada à aplicação de normas previstas na legislação estadual. Esboçou na parte final da peça as seguintes conclusões:

- a exemplo do que fez o próprio STF quando da edição da Súmula Vinculante (SV) nº 08, seria pertinente a aplicação da técnica da modulação de efeitos dos atos de interpretação voltados ao reconhecimento da decadência, de forma que a Administração judicante poderia decidir pela invalidação dos autos de infração que aplicassem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à pacificação do entendimento do STF, ou seja, após a edição da SV nº 8, em 12 de julho de 2008;*
- ao reconhecer a mudança de orientação jurisprudencial com o fim de atender o interesse público primário no sentido de evitar a litigiosidade do Estado e a ocorrência de sucumbências judiciais desnecessárias o Parecer sugere que seja reconhecida a decadência de constituir o crédito tributário apenas quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação da dessa mudança de entendimento, ou seja, somente em relação aos autos de infração lavrados em data posterior a 12 de julho de 2008;*
- Assim, aplicando a orientação fixada pela SV nº 08 do STF foi sugerido no Parecer da PGE a dispensa de intervenções judiciais pelos Procuradores do Estado observados os seguintes critérios, abaixo reproduzidos:*
 - i) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento (omissão de operação ou prestação de serviços tributáveis), deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN e do art. 107-B, §5º do COTEB (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador);*
 - ii) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, c/c art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à expedição de ato declarando a existência de dolo, fraude ou simulação ou da notificação ao sujeito passivo de medida preparatória para constituir o fato jurídico dolo, fraude ou simulação);*
 - iii) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, e, havendo notificação do sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, c/c 173, parágrafo único do CTN (prazo decadencial contado a partir do recebimento da notificação pelo sujeito passivo);*
 - iv) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, §5º do COTEB;*
 - v) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN;*

O lançamento de ofício em exame foi formalizado com o objetivo de corrigir os atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal, no tocante às infrações de recolhimento a menor do imposto antecipação por substituição tributária nas aquisições de mercadorias em outras unidades da federação (infração 01), e de falta de recolhimento do ICMS por ter declarado na escrita fiscal operações tributáveis como não tributáveis, ou seja, operações regularmente escrituradas (infração 02), e levadas na apuração na conta corrente fiscal do imposto. Trata-se, portanto de fatos tributáveis levados à apuração nas contas correntes fiscais do imposto, nos regimes de substituição tributária e normal, de forma que são situações que se enquadram perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN (relação de DAEs de 2008, fls. 364/365 e escrituração fiscal de entradas, saídas e apuração – Anexo VIII – fls. 526 a 643). Ou seja, as duas situações descritas, envolvem hipóteses submetidas a lançamento por homologação, que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o lançamento e o pagamento sem

prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Observe ainda que a questão relativa à modulação dos efeitos da Súmula Vinculante nº 08 do STF, que estabeleceu que as regras concernentes à decadência e prescrição se encontravam reservadas pela C.F. à regulação por lei complementar, deve também ser analisada a partir do que foi efetivamente decidido pelo plenário do Supremo Tribunal Federal. Em 12/06/2008, o pleno do STF, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei Federal nº 8.212/1991, com efeito “ex nunc” (para frente), salvo em relação às ações judiciais propostas até 11/06/2008. A modulação de efeitos teve em vista a repercussão e a insegurança jurídica que poderia se verificar em relação à possibilidade de repetição de indébitos de valores já recolhidos, administrativamente ou por execução fiscal, antes da decisão que declarou a inconstitucionalidade com efeitos vinculantes. Mas não alcançou as questões pendentes, ou seja, em discussão, nas esferas administrativa ou judicial.

Em decorrência, a declaração de inconstitucionalidade do STF alcançou não só a norma geral, ou seja, a Lei, que estava em desconformidade com a Carta Magna, mas também os atos administrativos que se fundamentaram na legislação inválida. Transcrevo o trecho de um Parecer Jurídico da PGE, no PAF nº 206891.0030/13-8, que aponta conclusão nesse sentido (pág. 729 daquele PAF): “Por conseguinte, reputamos ser apropriado à Administração judicante decidir pela invalidade dos autos de infração que aplicarem 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”.

Dessa forma, a partir de 12/06/2008, as disposições do art. 107, § 5º do COTEB não seriam mais válidas, assim como os atos administrativos que se fundamentassem nessa norma integrante do ordenamento jurídico do Estado da Bahia.

No caso concreto, o A.I. em exame foi lavrado em 18/12/2013, com ciência ao contribuinte em 20/12/2013, quando a SÚMULA VINCULANTE do STF nº 08, já se encontrava produzindo efeitos no ordenamento jurídico. O entendimento ali consignado, portanto, é plenamente aplicável aos fatos geradores lançados neste Auto de Infração. Importante destacar ainda que o lançamento em questão, no que se refere à infração 01, foi constituído e quantificado nos respectivos Demonstrativos (Anexos II e III – fls. 20 a 360 deste PAF), a partir das notas fiscais, operação a operação, documento a documento e diariamente, levando-se ao Auto de Infração todas essas ocorrências para o último dia de cada período mensal. Porém, essa circunstância formal da peça de lançamento de ofício, ou seja, a transferência de todos os fatos geradores de cada nota fiscal para o último dia do mês, não afasta a circunstância legal de que o fato gerador do imposto se realizou no momento da saída das mercadorias, ocasião em que, para cada documento fiscal emitido com o cálculo incorreto da base impositiva, houve a verificação de uma infração autônoma, assim apurada pelos próprios auditores fiscais autuantes.

Exatamente em razão dessa peculiaridade da infração 01, é que o colegiado desta Junta de Julgamento, na sessão ocorrida em 10/05/2018 (quinta-feira), considerando o pagamento parcial efetuado pelo contribuinte que alcançou os fatos geradores do período entre 20/12/2008 a 31/12/2008, realizado com os benefícios da Lei nº 13.803/17, que tratou da transação de créditos tributários do ICMS, determinou, para fins de homologação posterior dos recolhimentos processados, que o representante legal do contribuinte trouxesse aos autos a memória de cálculo da apuração feita pela contabilidade da empresa, ocasião em que o julgamento do processo foi suspenso e transferido para a próxima sessão ordinária da 5ª Junta.

Conforme foi detalhado no relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão, o contribuinte, através de seu advogado, atravessou petição nos autos, datada de 14/05/2018, com o detalhamento dos cálculos efetuados, operação a operação, nota fiscal a nota fiscal, do período de 20/12/2008 a 31/12/2008, que resultou no pagamento do valor principal de R\$14.330,25, composto pelos documentos fiscais e correspondentes produtos farmacêuticos, listados às fls. 923 a 925 e planilhas de fls. 926 a 931. À fl. 932 foi inserida a planilha com o resumo das diferenças apuradas no mês de dezembro/2008 quanto ao ICMS-ST devido a título de aquisição de produtos junto a estabelecimentos comerciais/importadores com a indevida redução da base de cálculo de 18,53%, prevista no art. 3-A, do Dec. nº 7.799/00, aplicável tão somente a fornecedores industriais e a correspondente dedução dos valores pagos pelo sujeito passivo. Na mesma planilha é apresentado também o resumo da cobrança atinente à diferença da base de cálculo (PMC – preço máximo de venda a consumidor x MVA – margem de valor agregado), nas vendas a contribuintes não classificados ou inseridos na atividade de hospitais, clínicas e órgãos públicos e o correspondente abatimento dos valores já recolhidos pelo contribuinte com base na MVA. Assim, na planilha de fl. 932, o contribuinte apresentou o resumo dos cálculos lançados no Auto de Infração, para as duas situações acima descritas, no total de R\$55.979,81, para todo o mês de dezembro (01/12/2008 a 31/12/2008) e o valor de R\$14.330,25, adstrito ao período de 20/12/2008 a 31/12/2008, que foi objeto de reconhecimento e pagamento pelo contribuinte após as exclusões das operações, cuja exigência do ICMS foi alcançada pela decadência.

Assim, considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente A.I. nº 269353.0700/13-0, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 20/12/2013, os fatos geradores anteriores a essa data, ocorridos em 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008,

31/07/2008, 31/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 30/11/2008 e de 01/12/2008 a 19/12/2008, foram fulminados pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, que apresenta o seguinte teor:

Art. 156 – Extinuem o crédito tributário:

(...)

V – a prescrição e a decadência.

Remanesce na exigência fiscal tão somente os fatos geradores relativos à infração 01, verificados no intervalo entre 20/12/2008 e 31/12/2008, no importe principal de R\$14.330,25.

Observe, por fim, que o valor acima apontado foi recolhido pelo contribuinte, conforme atesta o comprovante juntado à fl. 900 dos autos, que compreende o pagamento do débito referente à parte do valor lançado no mês de dezembro de 2008, fatos geradores de 20/12/2008 a 31/12/2008, atestados pelos relatórios de fls. 915/16, com a seguinte composição: valor principal de R\$14.330,25, que acrescido de juros moratórios e multa (R\$3.914,73 + R\$2.579,73), totalizou a cifra de R\$20.824,42.

A quantia recolhida deverá ser homologada pela autoridade fiscal competente, após remessa dos autos para a Inspeção Fiscal de origem do processo.

Nosso voto, portanto, é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 5ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

VOTO

Observe que a decisão da 5ª JJF (Acórdão JJF Nº 0089-05/18) desonerou o sujeito passivo, reduzindo o crédito tributário lançado de R\$388.652,14 para o montante de R\$14.330,25, fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, a desoneração do Sujeito Passivo decorreu da decretação da Improcedência da Infração 02 e da Procedência Parcial da Infração 01, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Para todas as infrações reduzidas, a razão de decidir foi uma só: o reconhecimento da ocorrência do fenômeno decadencial, decorrente da aplicação do critério de contagem previsto no art. 150, § 4º do CTN, abaixo reproduzido.

“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.”

Ou seja, a 5ª JJF entendeu que o prazo para efetivação do lançamento tributário expirou após cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, situação que, uma vez reconhecida, aborta a possibilidade de lançar, em 20/12/2013 (data da ciência do Auto de Infração), os valores relativos a ocorrências verificadas antes do mês de dezembro de 2008, em face do que foram excluídos os valores relativos aos meses de janeiro a 19 de dezembro.

Analisando-se os autos, é possível constatar que as condutas autuadas foram descritas da forma abaixo.

“INFRAÇÃO 1 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor exigido: R\$363.098,18. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis

regularmente escrituradas. Fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2008. Valor exigido: R\$25.553,96. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96;"

Como se vê, a Infração 01 descreve uma conduta típica de insuficiência de recolhimento, o que atrai a incidência do art. 150, § 4º do CTN.

A Infração 02, a despeito de descrever o ilícito como "deixou de recolher", trata de ausência de destaque do imposto em parte dos documentos fiscais emitidos, conforme descreve a peça inaugural do lançamento, em trecho que reproduzo abaixo.

"Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. O contribuinte deixou de recolher o ICMS em razão de ter tratado operações de venda de mercadorias tributadas normalmente como se fossem isentas do imposto (grifo acrescido), no exercício de 2008. ..."

Assim, considerando que a ausência de tributação atingiu apenas parte do tributo devido, é forçoso reconhecer que se trata, também, a exemplo da Infração 01, de uma situação de pagamento parcial do tributo.

Tratando, então, de situações de pagamento parcial, deve-se aplicar o critério de contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Como o presente Auto de Infração foi cientificado ao Sujeito Passivo em 20/12/2013 (vide folha 03), e que os fatos geradores das infrações 01 e 02 ocorreram ao longo do exercício de 2008, é forçoso reconhecer que não era mais possível, em dezembro de 2013, exigir os valores relativos às ocorrências verificadas até o mês de novembro de 2008.

Nesse sentido, parece adequado o julgamento de piso, na medida em que excluiu os valores lançados relativamente aos primeiros onze meses do ano citado.

Quanto ao mês de dezembro, noto, todavia, que a Decisão recorrida excluiu, igualmente, os valores relativos às notas fiscais emitidas no período, sempre que a data de saída se revelou inferior ao dia 20/12/2008, pois entendeu que se deveria fazer a contagem do prazo decadencial dia a dia.

Por conseguinte, acabou por reduzir o montante lançado em dezembro de R\$55.979,91 para R\$14.330,25, conforme explicita o acórdão exarado, em trecho que reproduzo abaixo.

"Remanesce na exigência fiscal tão somente os fatos geradores relativos à infração 01, verificados no intervalo entre 20/12/2008 e 31/12/2008, no importe principal de R\$14.330,25."

Tal entendimento, contudo, merece reparo, pois pressupõe que a simples saída da mercadoria vendida abriria, para o Estado, a possibilidade de efetivar o lançamento do tributo respectivo, elemento tomado com termo *a quo*, pelo legislador, para deflagrar a contagem do prazo para o exercício do direito estatal correspondente.

Não é, todavia, o que acontece, já que o Sujeito Passivo possui prazo legal até o dia 25 do mês subsequente para efetivação do autolancamento.

Não seria justo, por isso, deflagrar-se a abertura do prazo legal, em prejuízo do ente estatal, com vistas ao exercício do seu direito de lançar, algo que somente se torna viável após o transcurso do mês em que se dá a saída da mercadoria.

Nessa seara, faz todo sentido entender-se que o decurso do prazo legal para efetivação do lançamento do tributo somente se inicie a partir do início do mês subsequente, conforme tem sido a jurisprudência do CONSEF.

Assim, reformo a decisão de piso, para recompor os valores lançados relativos ao mês de dezembro de 2008, pois entendo que somente restaria decaído o direito de lançar a partir do mês de janeiro de 2014, data posterior à do presente lançamento, que se perfectibilizou no dia 20/12/2013.

Assim, julgo Procedente em Parte a Infração 01, no montante de R\$55.979,91, valores inteiramente

relativos ao mês de dezembro de 2008, conforme abaixo.

MÊS	ICMS
dez/08	R\$ 55.979,91
TOTAL	R\$ 55.979,91

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e reformo a Decisão de piso, para julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	R\$ 55.979,91
2	R\$ -
TOTAL	R\$ 55.979,91

VOTO DIVERGENTE

Em que pese a convicção (indevida) do ilustre julgador, resume-se a sua decisão na inadequação do conceito do que venha a ser “fato gerador” e “prazo de lançamento”, pelo que permito-me do mesmo discordar, pelas razões que alinho.

A conceituação de fato gerador do tributo é definido no Código Tributário Nacional como a seguir:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

O ICMS tem sua regência com base no que determina a Lei Complementar 87/96, a Lei Kandir, sendo ela a definidora basilar para os procedimentos e aplicações, tanto por parte do contribuinte como dos entes tributantes nas esferas estaduais. E ela assim define o fato gerador quando aborda a sua ocorrência:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

A Lei nº 7.014/96, seguindo a determinação contida na LC 87/96, no artigo 4º, também define o que se configura como ocorrência do fato gerador do tributo, como abaixo:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Em nenhuma situação a legislação determina que o fato gerador ocorrido em uma determinada data de um determinado mês seja considerado como ocorrido em seu último dia, como pretendo o ilustre relator.

Em nosso país, assim como na maioria em nosso planeta, é utilizado o calendário gregoriano, estabelecido pelo papa Gregório XIII, ocorrendo sua vigência a partir de 15.10.1582, e, teve como base o reconhecimento do “equinócio da primavera”, corrigindo o Calendário Juliano criado no ano 46 a.C.

Talvez o ilustre relator vislumbre motivos plausíveis para alterar o calendário vigente, que não seja do conhecimento da humanidade em geral, mas tenha respaldo em suas concepções de tempo, ou subvertendo reconhecimento do “equinócio da primavera”.

Confunde o ilustre relator “fato gerador” com “período de apuração”, institutos totalmente diferentes e, muitas vezes contraditórios. Se não, vejamos:

De relação ao ICMS Regime Normal, no Estado da Bahia, o período de apuração é determinado em base mensal, mesmo quando não tenha ocorrido “fato gerador”, obrigando-se os contribuintes a fazerem a demonstração do ICMS neste período, com ou sem tributo a informar.

Quando tratamos de Antecipação Parcial do ICMS, o fato gerador é a emissão da nota fiscal pelo remetente sediado em outra unidade da federação, não importando se a mercadoria seja recepcionada pelo comprador em mês diferente da mesma.

A aceitar-se a convicção do ilustre relator estaremos indo de encontro às próprias determinações da SEFAZ BAHIA que, em informações contidas em seu site separa o que seja um e outro, quando informa os prazos de recolhimento do tributo, como abaixo:

Regime Normal de Apuração		
Ocorrência	Prazo	Dispositivo
Saída da mercadoria do Estabelecimento.	Até o dia 9 do mês subsequente ao dia da ocorrência do fato gerador.	Art.124, I, “a” do RICMS/BA.

Regime de Apuração em função da Receita Bruta		
Ocorrência	Prazo	Dispositivo
Saída da mercadoria do Estabelecimento.	Até o dia 9 do mês subsequente ao dia da ocorrência do fato gerador.	Art 124, I, “b” do RICMS/Ba.

Regime Simplificado - Pequeno Porte		
Ocorrência	Prazo	Dispositivo

Saída da mercadoria do Estabelecimento.	Até o dia 9 do mês subsequente ao dia da ocorrência do fato gerador.	Art 124, I, "c" do RICMS/Ba.
---	---	------------------------------

Regime Simplificado - Microempresa		
Ocorrência	Prazo	Dispositivo
Saída da mercadoria do Estabelecimento.	Convênio firmado entre a COELBA e a SEFAZ/BA. A data será a do vencimento da conta de energia elétrica.	Art 124, II, "b" do RICMS/Ba.

Observações:

- As informações não se aplicam às hipóteses em que estejam previstos, no RICMS, prazos de recolhimento especiais.
- Quando o dia 9 for feriado ou dia sem expediente bancário, o pagamento poderá ser feito no primeiro dia útil seguinte.

Como se comprova na informação acima, em momento algum, a SEFAZ diz que os fatos geradores de uma determinada data é transportada para outra, determina sim, que o recolhimento do tributo seja recolhido em datas específicas.

Depõe contra o entendimento do ilustre relator, ainda, quando se trata de operações de importação de produtos, quando o recolhimento do tributo antecipado deve ser feito com base na data do desembarço portuário. Desejará o ilustre relator, também, transferir os desembarços aduaneiros, sempre, para o último dia do mês para atender ao seu entendimento de determinar um calendário diferente do utilizado mundialmente, do que decorreria a dilatação do prazo de recolhimento?

Entendo que a pretensão do ilustre relator seja de querer carrear aos cofres públicos arrecadação tributária, só que não se pode olvidar do regramento legal quanto aos direitos do contribuinte, mormente quando se trata da inércia do Estado em buscar os recursos que lhe seriam assegurados, caso agisse com eficiência no trato da sua arrecadação.

Este raciocínio vem a atender ao quanto discutido no presente processo, a decadência para a cobrança do tributo por parte do Estado, no caso presente, está definida no CTN no art. 150, § 4º, que afirma ser a mesma definida pela data do fato gerador, não fazendo qualquer alusão a período de apuração, o que, ao que parece, é o desejo do ilustre relator.

O reconhecimento da decadência para cobrança de tributos foi acata pela PGE, através o Incidente de Uniformização nº 2016.194710, assim explicitando:

...

v v) com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN;)

A título de comprovação jurisprudencial, fora ao âmbito do Estado da Bahia, transcrevo abaixo o decidido pelo STJ como abaixo:

(AgRg no AREsp 788.656/RO, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2016, DJe 20/05/2016) (grifos acrescentados)

Cabe também aqui fazer menção ao Incidente de Uniformização nº 2016.194710, relacionado também ao tema da decadência, que firmou o entendimento de que conta-se 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 (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Assim, convicto do entendimento expressado pela jurisprudência e reconhecendo o direito expresso em leis, devidamente avocados pela Recorrente, divergindo do voto do ilustre relator, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269353.0700/13-0, lavrado contra **MEDYCAMENTHA PRODUTOS ONCOLÓGICOS E HOSPITALARES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$55.979,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral Oliveira, Leonel Araújo Souza, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: José Rosivaldo Evangelista Rios e Laís de Carvalho Silva.

Sala das sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS