

PROCESSO	- A.I. Nº 232889.0016/00-3
RECORRENTE	- CANDY'S COMÉRCIO DE PERFUMES E COSMÉTICOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 2130/04-01
ORIGEM	- INFAC BONOCO (INFAC BROTAS)
INTERNET	- 09.05.02

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0150-12/02

EMENTA: ICMS. MÁQUINA REGISTRADORA. FALTA DE LANÇAMENTO DO COMPLEMENTO DE DÉBITO CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS DEVEM OCORRER COM TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA DE 25%. Procedimento amparado nos artigos 294 e 743, respectivamente, dos RICMS/89 e RICMS/96. Rejeitados os pedidos de decadência e nulidade, sendo inclusive, vencido o voto do Relator. Razões recursais das preliminares não acatadas, neste caso, são insusceptíveis de provocar reforma na Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela cobra ICMS no valor de R\$31.496,80, mais multas de 50% e de 60%, por recolhimento a menor, tendo em vista que o autuado utilizou a alíquota de 17% ao invés da de 25%, aplicável às mercadorias vendidas. O contribuinte é usuário de máquina registradora que não discrimina a situação tributária das mercadorias e, consequentemente, sujeito aos ajustes previstos nos artigos 294 e 743, respectivamente do RICMS/89 e RICMS/96.

Inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 2130-04/01, da 4ª JJF, que considerou **PROCEDENTE** o Auto de Infração em tela, a Empresa entra com Recurso Voluntário, onde diz que:

1 – O suposto crédito tributário referente ao ex. de 1995 está extinto vez que só teve ciência do Auto de Infração em 18/01/2001.

2 – A 4ª JJF rejeitou essa preliminar sob o fundamento de que o Auto de Infração foi lavrado em 29/12/2000, “Sexta feira à tarde, último dia útil do ano, quando as repartições públicas em geral não mais funcionam ou funcionam precariamente.

3 – “Não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização, o que deixa dúvidas sobre a exatidão da data da lavratura do Auto de Infração, tanto mais que o visto do saneador e o visto da autoridade fazendária só ocorreu em 11/01/2001”.

4 – “Apresentou prova irrefutável, isto é, a cópia do Livro de Ocorrências, onde se verifica a colagem, nas folhas 30, de dois termos intitulados como Termo de Início de Fiscalização e de Prorrogação de ação fiscal, sem qualquer assinatura da fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração, termos estes que foram colados no referido Livro na mesma data da colagem do Auto de Infração/Termo de Encerramento, este nas fls. 30, verso e 31, frente e verso”. Tais documentos estão anexados às fls. 66/68 do processo.

5 – O Termo de Início de Fiscalização é documento público e deve ser assinado sob pena de ser considerado inexistente.

6 – A Autuante não lavrou o Termo de Início de Fiscalização imprescindível para demonstrar o momento em que o crédito tributário começou a ser constituído. O Auto de Infração é NULO por ofensa ao artigo 18, II, do RPAF.

7 – O entendimento da Junta de que “o efeito prático da ausência dos Termos apenas propicia ao contribuinte a espontaneidade para efetuar confissões de dívida e consequentemente recolhimento sem a incidência de multa” é equivocado pois o Artigo 29 do RPAF é TAXATIVO e não exemplificativo ao afirmar em que hipóteses se dispensa o Termo de Início de Fiscalização.

8 – O Auto de Infração é NULO, por cerceamento à defesa, pois nos demonstrativos elaborados pela auditora não existem todos os dados necessários. Não identificou o tipo de produto dito supérfluo e isso tornou impossível a verificação de quais mercadorias foram classificadas sob o código 3303-00-10 e quais sob o código 3303-00-20, o que, no mínimo, dificultou a defesa. Tal comportamento desatendeu o artigo 39, IV, do RPAF.

9 – Quanto ao mérito, o ato denominado “Portaria” não pode alterar ou estender o conteúdo no RICMS, como fez a Portaria 1161/89, pois Portaria não tem força de Lei.

Ao final, a Empresa pede, caso não sejam acolhidas as preliminares, que seja designada revisão fiscal a fim de comprovar serem cabíveis e acertados os fatos descritos como pedido na inicial.

A PROFAZ, em parecer de fls. 135/136, opina pelo Não Provimento do Recurso, pois não há decadência do exercício de 1995 e a água de colônia é tributada sob a alíquota de 25%.

VOTO VENCIDO

Inicialmente, tenho que abordar as preliminares de nulidade suscitadas pela Empresa.

A primeira, que trata do Termo de Início de Fiscalização, é assunto antigo, onde sempre defendi a tese de que tal documento é imprescindível para a perfeita lavratura de Auto de Infração, pois, sempre foi exigido no RPAF, que dispensa ao mesmo tratamento de grande importância, tal o número de artigos que dele tratam. A meu ver o Termo de Início de Fiscalização, que alguns tentam diminuir de importância, sob a alegação absurda de que seria um mero instrumento de domínio apenas da fiscalização, de validade somente administrativa, ou seja servindo apenas para procedimentos dos auditores, é muitíssimo importante pois protege os contribuintes de ações eternas, altamente prejudiciais aos mesmos. O Termo, diante do contido no RPAF, é imprescindível à boa formalidade processual, sendo ponto de partida para a ação fiscal. Mesmo o novo RPAF, que modificou alguns artigos do anterior, dispensa ao Termo de Início de Fiscalização, grande importância, ensinando os cuidados e obrigações que os auditores devem ter, ao lavrarem os mesmos. No presente caso, a Empresa alega que foi “colado”, ao seu Livro de Ocorrências, o referido Termo, bem como seu Termo de Prorrogação, no mesmo dia em que foi também “colado” o Termo de Encerramento de Fiscalização, sem que ficasse determinado em que dia, realmente foi iniciada a ação fiscal. Diz ainda a Empresa, que do documento não consta a assinatura do auditor que efetuou a fiscalização, razão pela qual, a seu ver, torna-o sem qualquer validade, não se prestando como documento público, tornando, por consequência, NULO o Auto de Infração.

Concordo totalmente com os argumentos da Empresa, que ao afirmar que só tomou conhecimento do mesmo quando recebeu o Livro de Ocorrências “colado” e sem a devida assinatura da autuante, denuncia uma irregularidade que torna o mesmo totalmente inválido às finalidades a que se destina, provocando cerceamento de defesa, pois o contribuinte não poderia exercer, se fosse o caso, por exemplo, a espontaneidade, após o Termo ter “caducado”, ou seja

ter dado suporte a ação fiscal por mais de 60 dias, sem que fosse corretamente prorrogado. Do referido Livro consta também um Termo de Prorrogação de ação fiscal. Só que esse Termo não pode ser validado pois se o Termo de Início está imperfeito, não se pode validar documento que padece das mesmas imperfeições daquele que lhe deu origem. A falta da assinatura do autuante nos Termos é motivo também de suas nulidades, pois são documentos apócrifos. Se um contribuinte tem suas Defesas ou Recursos considerados inservíveis às suas finalidades, quando não estão devidamente assinados, destino diverso não pode ser reservado aos que são de lavra dos auditores fiscais, que são públicos. O RPAF exige que tal procedimento seja efetuado. Diante de tudo quanto coloquei, entendo que as falhas cometidas pela autuante, relacionadas com o Termo de Início de Fiscalização, causaram prejuízos ao contribuinte e sendo assim, de acordo com o artigo 18, I, II, III e IV, do RPAF, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para que seja modificada a Decisão Recorrida, pois de acordo com o artigo 18 do RPAF, I, II, III e IV, o Auto de infração é NULO.

Quanto à segunda nulidade argüida, que trata de cerceamento de defesa, por presumível falta de demonstrativos que indiquem quais os produtos considerados como supérfluos, não pode ser acatada pois do processo consta a relação onde se podem identificar os supérfluos considerados pelo autuante, que foram objeto da cobrança. Não houve, absolutamente, cerceamento de defesa.

Quanto à preliminar de mérito, relativa à extinção do suposto crédito tributário, relativo ao exercício de 1995, por só ter sido intimado para tomar ciência do Auto de Infração em 18/01/2001, após completados os 05 anos de Lei, concordo plenamente com os argumentos trazidos pela Empresa. O artigo 150 do CTN, que se aplica subsidiariamente ao RICMS, diz que o crédito tributário está extinto a partir do 5º ano em que tenha sido gerado, "...sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado...". Temos, a meu ver, que analisar o significado, no texto, da palavra "pronunciado". Sem dúvida, tal vocábulo está associado ao sentido de conclusão, término, ato acabado e em condições de ser repelido pela parte contrária, pois estaria, nessas condições, inteiramente conhecido. Se assim não fosse, não haveria decadência. Bastava ao Fisco, simplesmente, intimar os contribuintes, até mesmo via Correio, antes do final do período dos 05 anos, que automaticamente estariam os mesmos sob ação fiscal. Ora, isso seria eternizar a exigência do crédito tributário, o que não é possível. Se a legislação concede prazo de 05 anos para que a Fazenda Pública se manifeste, para que possa exercer o seu direito de buscar os créditos tributários, por ventura devidos pelos contribuintes, quer dizer que o lançamento fiscal tem que ser iniciado e concluído dentro desse prazo e não como entendido pela Junta, segundo a qual, basta ser intimado o contribuinte, de que está sob ação fiscal, para que o Fisco possa exercer o direito da cobrança, mesmo que a ciência da lavratura do Auto de Infração ocorra após o referido prazo legal. Entendo ser, no caso, irrelevante a data de Início de Fiscalização ou da lavratura do Auto de Infração. O que vale, a meu ver, para determinar ou não a possibilidade do Fisco exigir o imposto referente ao exercício de 1995, é a data da efetiva ciência, por parte do contribuinte, da lavratura do Auto de Infração, pois até que isso ocorra, o ato contido no Auto de Infração deixa de estar acabado e em condições de ser exigido.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para que seja modificada a Decisão Recorrida, pois é IMPROCEDENTE a exigência do imposto, relativa ao exercício de 1995, por extinção do crédito tributário, por ter a Fazenda Estadual se pronunciado após os 05 anos de prazo contido em Lei.

Quanto ao mérito, entendo que a Portaria é instrumento legal da Secretaria da Fazenda, que, como no caso, as utiliza para orientar os contribuintes a respeito de exigências já contidas no

RICMS. Não houve extensão da Lei, como dito pelo contribuinte. Sendo assim, quanto ao mérito, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

VOTO VENCEDOR

Com a devida *venia*, discordo do Ilustre Relator quanto ao seu entendimento de que o Auto de Infração em tela seria Nulo, porque considera o Termo de Início de Fiscalização, documento imprescindível para a lavratura do Auto de Infração, porquanto existe comprovadamente nos autos a Intimação para a apresentação de livros e documentos fiscais, à fl. 76, onde o autuado, na pessoa do seu Contador, Sr. Gilmar Almeida do Carmo, tomou ciência da mesma em 13.10.2000, em face da regra contida no art. 26 do RPAF/99, onde estabelece as hipóteses em que considera-se iniciado o procedimento fiscal, *verbis*:

Art. 26 – Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

Inciso I – apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

Inciso II – lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

Inciso III – intimação por escrito, ao contribuinte, sem preposto ou responsável, para prestar esclarecimento, exibir elementos solicitados pela fiscalização ou efetuar o recolhimento do tributo;

Inciso IV – emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.

Assim não prospera a argüição de nulidade, pois não houve violação ao artigo 18, inciso II, uma vez que não importou em cerceio à defesa do autuado.

Posto isso, não entendo ter ocorrido vício na formação do PAF que enseje a nulidade sustentada pelo Ilustre Relator.

Passo ao exame da segunda preliminar de nulidade e verifico que o Relator acertadamente refutou a argüição de cerceamento de defesa por que verificou que os demonstrativos apontam o número das notas fiscais onde se pode identificar quais as mercadorias estavam sendo objeto da tributação com a alíquota de 25% por serem consideradas supérfluas, conforme fls. 10 a 46 dos autos.

Relativamente à 3^a preliminar que argüi a decadência do direito ao crédito tributário relativo ao exercício de 1995, sendo a mesma preliminar de mérito, também não comungo do entendimento do Ilustre Relator que concordou com as razões apresentadas pelo recorrente.

Trata-se de matéria que não sendo pacífica na doutrina e no âmbito deste CONSEF também tem havido divergências de interpretação acerca do prazo decadencial regulado no art. 173, I, do CTN (Lei nº 5.172/66).

Tem sido tormentoso a distinção que se faz quanto a fixação do prazo de decadência do direito ao lançamento dos tributos por homologação e os que decorrem do lançamento prévio por parte do sujeito ativo ou seja do titular do crédito tributário. Assim há uma corrente que defende a aplicação da regra do § 4º, do art. 150, e, outra corrente entende que prevalece a regra do art. 173 e seu parágrafo único, da CTN, com a ciência do autuado como entendeu o Relator.

Segundo Hugo de Brito Machado na sua obra Curso de Direito Tributário, 13^a edição, pág. 148 - O Tribunal Federal de Recursos, seguindo orientação proposta pelo Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, e o STF acolhendo proposta do Ministro Moreira Alves, fixaram entendimento pelo qual o Auto de Infração consuma o lançamento tributário, não se havendo mais, depois de sua lavratura, de cogitar de decadência.

A manifestação da PROFAZ no Parecer exarado nos autos, trata com muito propriedade da questão relativa a intimação do sujeito passivo como sendo condição necessária à perfeição do ato e visa resguardar os princípios do contraditório e ampla defesa, assegurados na carta constitucional – art. 5º, inciso LV, e deixa demonstrado que a intimação não pode ser considerada marco final da decadência. Comungo do entendimento de que a regra do parágrafo único do art. 173, é pressuposto de eficácia do ato de lançamento.

Sem dúvida a fiscalização iniciada em 13/10/2000 e concluída em 29/12/2000, com a lavratura do Auto de Infração em questão, afasta a argüição de decadência, vez que o sujeito ativo exerceu o seu direito de através do lançamento constituir o crédito tributário no prazo decadencial.

A decisão jurisprudencial trazida à colação no Parecer acima referido, reflete a posição do STJ (Superior Tribunal de Justiça) acerca da questão posta no presente caso, onde efetivamente houve a iniciativa do sujeito ativo de apurar o débito e exigir-lo com a lavratura do Auto de Infração, o que afasta o argumento da decadência suscitada pelo recorrente e acolhida pelo Relator, que com a devida *venia*, está equivocada.

Deste modo, rejeito a argüição da preliminar e voto pelo NÃO PROVIMENTO pois entendo que as razões recursais não merecem agasalho por este Tribunal Administrativo, pois assim estará em consonância com o entendimento jurisprudencial dos Tribunais Superiores acima referidos.

Por todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso, mantendo *in totum* a Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232889.0016/00-3, lavrado contra CANDY'S COMÉRCIO DE PERFUMES E COSMÉTICOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$31.496,80, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50%, sobre R\$23.447,51, prevista, no art. 61, II, "a", da Lei nº 4.825/89, (redação anterior) e de 60% sobre R\$8.049,29, prevista nos artigos 61, II, "a", e art. 42, II, "a", respectivamente, da Lei nº 4.825/89 e da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de Abril de 2002.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - RELATOR/VOTO VENCIDO

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PROFAZ