

A. I. N° - 281228.0045/02-1
AUTUADO - BOMPREGO BAHIA S/A
AUTUANTES - LAIRA AZEVEDO SANTANA LEAL, VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA,
LELITA VIEIRA TIGRE DA SILVA, REGINALDO CANDIDO DE MEDEIROS FILHO,
MARIA DASGRAÇAS FERREIRA BAQUEIRO e ALBELARDO DE ANDRADE
CARDOSO.
ORIGEM - INFAZ CALÇADA
INTERNET - 09/10/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0341-03/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO A MAIS. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Deve ser anulado o crédito relativo a entrada de mercadorias no estabelecimento ou serviços a ele prestados, cujas saídas estejam beneficiadas por isenção ou não incidência do imposto, e se algumas destas operações de saídas ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito será utilizado proporcionalmente às operações e às prestações tributadas pelo imposto. **b)** FALTA DE ESTORNO. BENS DO ATIVO PERMANENTE. OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. Bens do ativo imobilizado, cujas entradas no estabelecimento tenham ocorrido até 31/12/00, e forem utilizados na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias, cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas, deve ser feito o estorno dos créditos anteriormente escriturados na forma do § 1º do art. 339 do RICMS/97. Não compete a este órgão julgador a apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária. Rejeitada a preliminar de decadência. Infrações comprovadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 16/07/2002, exige ICMS no valor de R\$ 4.871,97 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. O contribuinte deixou de efetuar a proporcionalidade de isentas para utilização do crédito fiscal referente a energia e comunicação na comercialização de mercadorias com saídas tributadas, conforme determina o art. 93 caput e parágrafo primeiro do RICMS aprovado pelo Decreto 5.444/96 e Art. 93, § 1º, inciso II do RICMS/97.
2. Falta de estorno de crédito referente aos bens do Ativo Permanente que foram utilizados na comercialização de mercadorias cuja saída resulte de operações isentas e não tributadas conforme parágrafos 1º, 9º e 10º do art. 100, comb com o art. 93, V, “a” do RICMS/97.

O autuado através de seu advogado legalmente constituído, tempestivamente, ingressa com defesa, fls. 37 a 41, e em preliminar argui que a autuação não pode prosperar uma vez que os créditos tidos como devidos à Fazenda Pública, encontram-se atingidos pelo instituto da decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, por ser o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação. Entende que deve ser reconhecido o *dies a quo* do prazo decadencial, no lançamento por homologação, como sendo o da ocorrência do fato gerador, conforme o citado artigo do CTN. Invoca o princípio da não cumulatividade, que há de ser sempre observado, fazendo nascer para o contribuinte, toda vez que este adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do imposto, um crédito fiscal. Assim, que toda entrada independente da destinação (seja de bens de uso e consumo, ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente, havendo destaque do ICMS, gera um crédito em favor do adquirente, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores. No mérito diz que é absolutamente legal a utilização dos créditos referentes à aquisição de energia elétrica e dos serviços de comunicação, pois ambos foram utilizados no funcionamento dos seus estabelecimentos, e em especial, quanto à energia elétrica por ser utilizada tanto nos processos de industrialização dos produtos que levam a sua marca quanto na comercialização das mercadorias. Argumenta que caso não possa utilizar-se dos referidos créditos, verificar-se-ão absolutamente frustradas as isenções concedidas pelos Estados-membros, uma vez que não poderão ser usufruídas na sua integralidade.

O autuante presta informação fiscal, fls. 48 a 51, e mantém o Auto de Infração, pois amparado em dispositivos, que cita, da Constituição Federal, da LC 87/96, do RICMS/97.

VOTO

Inicialmente, deve-se destacar que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Deixo de acatar a preliminar de decadência suscitada pelo autuado, pelas razões seguintes:

Embora o § 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’, e não o foi pelo sujeito passivo.

Na situação em análise, os fatos geradores do imposto ocorreram no período de janeiro/97 a junho/97 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2002. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 16/07//2002, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o auto de infração,

não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo;

O entendimento acima descrito é aquele manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros acórdãos até esta data prolatados, dentre os quais podemos transcrever alguns:

1. Acórdão CJF nº. 274-12/02, com voto da lavra do Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert:

(...)

Na segunda alegação preliminar, foi trazido o argumento que, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2001, só poderia tratar dos impostos cujos fatos geradores ocorreram após o dia 30 de abril de 1996, em razão da extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores, por decadência, visto que o prazo de 5 (cinco) anos para que o sujeito ativo realizasse o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já teria expirado.

Tal dispositivo do CTN determina que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Ocorre que o art. 173, I, do mesmo CTN, preconiza que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, significa dizer lançamento de ofício, como é o caso do Auto de Infração, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, está claro que não se operou a decadência do período anterior a 30 de abril de 1996, como pretendeu fazer crer o Recorrente.

2. Acórdão CJF nº. 0150-12/02 – voto vencedor da lavra da Conselheira Sra. Ivone de Oliveira Martins:

(...)

Relativamente à 3ª 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, 13ª edição, pág. 148 - O Tributário 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 arguição 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 exigi-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 arguição 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.

3. Acórdão CJF nº. 0150-12/02, com voto exarado pelo Conselheiro Relator Sr. Tolstoi Nolasco Seara:

Inicialmente cumpre afastar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente. Aplica-se ao caso, a norma do art. 173, inc. I, do CTN, pois o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a ocorrência dos fatos geradores, em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. Na presente lide, o contribuinte não declarou nem praticou quaisquer atos relacionados à escrituração ou lançamento do imposto para o Estado da Bahia. (...) A decadência é forma de extinção de direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, face à inércia do seu titular. Opera-se a decadência após o decurso de certo prazo, previsto na lei. O ICMS é imposto lançado por homologação que pressupõe atividade anterior, desenvolvida pelo sujeito passivo, no sentido de calcular o tributo devido e antecipar o pagamento sob condição de posterior revisão pela autoridade administrativa. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa nem tacitamente dar-se-á a homologação. Nesse caso, então, terá lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149, do CTN, conforme leciona a Profª.

MISABEL DERZI, em nota de atualização, ao livro Direito Tributário Brasileiro, de autoria de ALIOMAR BALEEIRO, 11ª edição, ano de 2000, Editora Forense, Rio de Janeiro, pág. 912. A conduta do contribuinte em relação às operações objeto do Auto de Infração não foi no sentido (de) cumprir a obrigação tributária para o Estado da Bahia e nem mesmo de comunicar a ocorrência dos fatos que ensejaram o posterior lançamento. Somente por ocasião de fiscalização desenvolvida no contribuinte (...) se operou o total conhecimento das operações praticadas pelo recorrente. Assim, a inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício - são situações que se equivalem. Inaplicável se torna, portanto, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a norma do art. 173, inc. I. Nesse sentido se posiciona a doutrina majoritária (cf. Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Ed. Saraiva, pp. 383-384; Paulo de Barros Carvalho, Decadência e Prescrição, Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 1, Resenha Tributária, 1976, p. 156) e a jurisprudência dos tribunais superiores e do Conselho Estadual de Fazenda da Bahia. Só para exemplificar, o antigo Tribunal Federal de Recursos fez editar a Súmula nº 219, citada também pela profª MISABEL DERZI, com o seguinte teor: “Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador”.

Portanto, a Fazenda Pública do Estado da Bahia, teria até o dia 31/12/2002, para constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1997, e o Auto de Infração foi lavrado em 16/07/2002, dentro do prazo legal para a homologação do lançamento.

Quanto à afirmativa do autuado de que o princípio da não cumulatividade estaria sendo desrespeitado, a contrário senso, entendo que este foi amplamente obedecido conforme o disposto no art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b” da Constituição Federal que determina que “a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores”. Dispositivo confirmado pela LC 87/96, nos artigos 19, 20, § 3º, I, II e pela Lei 7.014/96, art. 29, § 4º e art. 30, inciso I.

No mérito, as infrações questionadas estão perfeitamente caracterizadas nos demonstrativos apensos aos autos. Quanto à primeira, o art. 93, II, § 1º, comb com o art. 100, § 1º do RICMS/96, e o art. 100 § 1º c/c art. 93 § 1º inciso II do RICMS/97 estabelecem a anulação do crédito relativo a entrada de mercadorias no estabelecimento ou serviços a ele prestados, cujas saídas estejam beneficiadas por isenção ou não incidência do imposto, implicando que se algumas destas operações de saídas ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito será utilizado proporcionalmente às operações e às prestações tributadas pelo imposto.

No que concerne à 2ª infração, esta encontra seu fundamento no art. 93, V alínea “a” comb com o art. 100, parágrafos 1º, 9º e 10º do RICMS/97, que estabelecem que em qualquer período de apuração do imposto, se bens do ativo imobilizado, cujas entradas no estabelecimento tenham ocorrido até 31/12/00, forem utilizados na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas, deverá ser feito o estorno dos créditos anteriormente escriturados na forma do § 1º do art. 339. O modo como deve ser feito o estorno está amparada no § 10º do mencionado art. 100, consoante o demonstrativo de fls. 24 a 30.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281228.0045/02-1**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.871,97**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII “a”, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR