

PROCESSO - A.I. Nº- 207096.0026/02-0
RECORRENTE - MÓVEIS LAQUÊ SANTANA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO –Acórdão 3ª JF nº 0435-03/02
ORIGEM - INFAZ CALÇADA
INTERNET - 26.03.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0081-11/03

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. Deve ser destacado o imposto nas notas fiscais de transferências com o débito fiscal na apuração do imposto do estabelecimento remetente e o creditamento no estabelecimento recebedor das mercadorias por transferências, ainda que os estabelecimentos estejam situados no próprio Estado. Infração caracterizada. Afastada a arguição de decadência. 2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A entrada de mercadorias não contabilizadas indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizá-las, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração comprovada. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF/99, interposto tempestivamente pelo sujeito passivo, através de advogado legalmente constituído, conforme instrumento de mandato anexo, em face da Decisão que manteve a Procedência total da acusação fiscal, através do Acórdão nº 0435-03/02, prolatada na 1ª Instância (3ª JF).

As infrações apontadas na peça inicial do lançamento *sub judice*, que exige o imposto no valor de R\$16.486,56, se referem as seguintes irregularidades:

- 1 – Omissão de saídas de mercadorias tributadas, decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, caracterizada pela falta de destaque do ICMS em notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas, no período de 01/01/97 a 31/12/97 – R\$12.999,32;
- 2 – Omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, no período de 01/04/98 a 31/12/98 – R\$3.487,24.

O autuado, através de seu advogado, impugnou o valor do item 1 do Auto de Infração e reconheceu de logo a infração do item 2, requerendo o pagamento conforme fls. 104 e 105 dos autos (Requerimento com benefício da Lei nº 8359/02 e demonstrativo do valor reconhecido).

Argúi a decadência do item 1 e assevera que não cabe a imposição de penalidades por se tratar de operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Alega a improcedência do referido item sob o fundamento da ocorrência de decadência com base no art. 150 § 4º do CTN. Diz ainda que relativamente aos períodos de janeiro a setembro de 1997 estaria extinto o crédito tributário citando também o art. 156,V do mesmo Código.

Argumenta que o ICMS é tributo cujo lançamento se faz por homologação (condição resolutória da ulterior homologação do lançamento), e por isso, entende que não se aplicaria o art. 173 do citado Código, porque ao seu ver este só se aplica aos lançamentos em que não há antecipação do imposto pelo sujeito passivo, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, e que não seria o caso deste processo. Em torno do tema cita farta jurisprudência.

Alega ainda que não houve falta de recolhimento do imposto porque as operações ocorrendo entre estabelecimentos só houve circulação física e não se configurou a econômica, nem mudança de titularidade. Diz que a legislação estadual prevê tal hipótese de incidência, mas que o STJ já se manifestou de forma diversa. E cita ainda a Súmula 166, bem como doutrina de escol (Roque Carrazza, Souto Maior Borges dentre outros) que defendem esta tese.

Prossegue alegando que não teria havido prejuízo para o Estado, e o estabelecimento recebedor, utilizaria o crédito anulando o valor do imposto, não remanescendo imposto a recolher.

Requeru a substituição da multa da obrigação principal pela de obrigação acessória. Diz ainda que a multa aplica-se na falta de recolhimento de imposto, mas que não teria ocorrido esta infração.

O voto proferido pelo Ilustre Relator da 1ª Instância pela Procedência da ação fiscal tem o seguinte teor:

“Inicialmente, 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 dezembro/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 30/09/2002, 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

consoma 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 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 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.

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 30/09/2002, dentro do prazo legal para a homologação do lançamento.

No mérito, o autuado reconheceu o cometimento da infração 2, solicitando seu pagamento com os benefícios concedidos pela Lei nº 8.359/02 (fls. 104 a 105), não havendo, portanto, necessidade de maiores considerações.

Quanto à infração 1, o autuado entende que as saídas por transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, embora denotem circulação física das mercadorias, não configuram circulação econômica, mudança de titularidade, razão pela qual considera que não podem ser tributadas pelo ICMS.

Todavia, razão não lhe assiste, haja vista que o RICMS/97 prevê claramente a incidência de ICMS nas operações ora em exame, de acordo com os dispositivos que abaixo transcrevo:

Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, **inclusive em caso de transferência**, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular; (grifo não original)*

Art. 42. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, beneficiador, gerador, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte ou de comunicação do mesmo titular.

Vale ainda ressaltar, quanto à alegação defensiva de que a legislação estadual não deve prevalecer sobre matéria pacífica e sumulada pelo STJ, que conforme dispõe os arts. 167 e 168 do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade de tal legislação.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O sujeito passivo irredimido com a Decisão proferida na 1ª Instância, usando a prerrogativa de recorrer para esta instância recursal, requereu reforma do Acórdão e pediu que o seu Recurso seja Provido para considerar improcedente o item 1 da autuação, arguindo as seguintes razões:

- 1) que a Decisão não refletiu ao melhor entendimento sobre a matéria, ao considerar que inexistia a decadência suscitada pelo autuado, baseado no art. 173, I do CTN;
- 2) que a Junta de Julgamento Fiscal assinalou a impossibilidade de analisar a inconstitucionalidade da legislação estadual e que a mesma teria sido omissa quanto ao fato da filial não ter utilizado os créditos fiscais e que não se manifestou quanto ao pedido de substituição da penalidade requerida na defesa;
- 3) considera necessário a revisão do Acórdão, sob o argumento de que de neste CONSEF as decisões não seriam unânimes, quanto ao fato do ICMS ser um imposto com a modalidade de lançamento por homologação e que por isso entendia que não poderia se aplicar a regra do art. 173, I do CTN, e diante de não ter ocorrido dolo, fraude ou simulação.

Transcreve a regra do art. 150 § 4º do multicitado Código, e diversos Acórdãos em que se considerou a aplicação do prazo decadencial do art. 150 e não do art. 173, e concluiu solicitando que sejam adotados pela Câmara recursal o contido nos arts 168 combinado com o art. 116-A do RPAF/99. E pugna pelo cancelamento ou reforma da Decisão para julgar improcedente o Auto em questão.

A PROFAZ exarou Parecer às fls. 190 e 91 dos autos, onde observa que o recorrente repete os argumentos trazidos na peça de defesa e já enfrentados na informação fiscal de fls. 156 e 257 e no Acórdão recorrido e opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário, por entender que carece de argumentos jurídicos capazes de promover a revisão da Decisão, e que as infrações estavam tipificadas na legislação tributária vigente. Conclui que a decadência suscitada não prospera diante da regra do art. 173. I do CTN.

VOTO

A questão das razões deste Recurso estão centradas em duas vertentes: a arguição de decadência do direito da Fazenda Estadual constituir o crédito tributário do período de janeiro a setembro/97, sob o argumento do ICMS ser um tributo por homologação, e entender o recorrente que não se aplica a regra do art. 173, I do Código Tributário Nacional (CTN), mas a do § 4º do art. 150 do mesmo código, e a outra vertente é a tese sustentada pelo recorrente de que por se tratar de operações de saídas de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo titular, ou seja transferência de mercadorias tributáveis do estabelecimento autuado para a sua filial em Feira de Santana, não daria ensejo a acusação de falta de recolhimento do imposto, e concluiu com o pedido de substituição de multa por infração da obrigação principal pela multa de caráter acessório.

Observe que relativamente a arguição de decadência acertadamente está afastada a suscitada preliminar de mérito, e sendo assim estou de acordo com os fundamentos que embasaram o voto na 1ª Instância, posto que a legislação estadual no art. 965 inciso I do RICMS/97, prescreve que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado.

Logo, somente após o dia 1º/01/2003 é que teria ocorrido a homologação tácita do lançamento, e assim, operaria a decadência ou seja o Estado perderia o direito de constituir o seu crédito, consoante a regra do já citado artigo, 173 e seu inciso I. Deste modo, não há o que se falar em

decadência e por isso, a mesma não prospera como manifestou a PROFAZ no seu abalizado opinativo.

Quanto as razões de mérito, de que não cabe exigência do imposto nas operações de transferências, as mesmas também não logram êxito, em face do que dispõe o art. 2º, inciso I do RICMS vigente, *verbis*:

Art. 2º - Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

*Inciso I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, **inclusive em caso de transferência**, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular.*

Em que pese a robusta jurisprudência acostada aos autos, e a fala de mestres da envergadura dos citados na peça recursal, que advogam a tese de não caber a cobrança do imposto nas operações de transferências, objeto da presente lide, há que se exigir o destaque e o debitamento do imposto no estabelecimento que efetuar as transferências de mercadorias tributáveis, ainda que ocorra para estabelecimento filial situado no próprio Estado.

Quanto a alegação de que o julgador de 1ª Instância não se manifestou acerca da utilização do crédito fiscal, no estabelecimento filial, observo que o imposto não estava destacado no documento fiscal, tendo inclusive o sujeito passivo consignado no corpo dos referidos documentos fiscais que o ICMS não incidia e citando a Lei nº 87/96 - art. 3º, inciso VI e IPI suspenso – art. 36, XVII. Contudo, entendo que caberá ao contribuinte requerer na repartição fazendária o direito de utilizar o crédito fiscal das mercadorias que recebeu por transferência, no caso o estabelecimento filial, porquanto deverá ter se debitado e recolhido o imposto por ocasião da venda daquelas mercadorias e se não se utilizou do crédito, certamente, houve quebra do princípio da não cumulatividade do imposto, mas tal exame demandará um processo regular de pedido de utilização de crédito, e sendo a utilização extemporânea observar-se-á a regra do art. 101 e incisos do RICMS/97. Mas, que deverá ser objeto de processo próprio, e não tem pertinência com o lançamento ex-offício ora em exame.

Por todo o exposto, com respaldo do opinativo da PROFAZ, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **207096.0026/02-0**, lavrado contra **MÓVEIS LAQUÊ SANTANA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.486,56**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, homologando-se os valores comprovadamente já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. PROF. AZ