

PROCESSO - A.I. Nº 207104.0010/02-3
RECORRENTE - PADARIA ESTRELA DALVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0155-01/03
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 09.07.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0352-11/03

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações caracterizadas em valores inferiores ao lançamento. Afastada a preliminar de decadência argüida pelo sujeito passivo. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto na forma do art. 169, I, “b” do RPAF/99, pelo sujeito passivo, através do seu representante legal, face ao Acórdão nº 0155-01/03, proferido na 1ª Instância (1ª Junta de Julgamento Fiscal), que considerou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado.

A peça acusatória apontam as seguintes irregularidades:

- 1) Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88, relativo aos meses de junho e julho de 1997, no valor de R\$3.134,00;
- 2) Recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88, nos meses de setembro e novembro de 1997, no valor de R\$12.063,93;
- 3) Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de abril, junho, Agosto e novembro de 2001 e maio e junho de 2002, no valor de R\$19.453,44.

Na Decisão recorrida o relator rejeitou a preliminar de decadência suscitada, ao considerar que o Regulamento vigente, no art. 965, adotou o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Relativo ao pedido de dispensa da multa, observou que o RPAF/99, no art.159, atribui essa competência à Câmara Superior e que a Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar tal pedido.

No exame do mérito, quanto aos itens 1 e 2, que tratam de falta de recolhimento e recolhimento a menos, por antecipação, em razão das mercadorias adquiridas em outros Estados, estarem enquadradas na substituição tributária, tiveram o valor originalmente reduzido diante do

acolhimento, pelo autuante, das razões defensivas do autuado, ao indicar notas fiscais referente a mercadorias que não estavam sujeitas à antecipação, e no julgamento se considerou os referidos itens parcialmente subsistentes, levando em consideração os valores constantes do demonstrativo apresentado na informação fiscal. Foi observado que o item 3 não foi objeto de contestação pelo sujeito passivo, mantendo-se o valor originalmente indicado. A conclusão do julgamento, foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, com a unanimidade dos componentes daquele órgão julgador.

Cientificado do julgamento da 1ª Instância, no prazo decencial, através de representante legal conforme instrumento de mandato anexo, o sujeito passivo, respaldando-se na legislação processual vigente, interpôs Recurso Voluntário aduzindo as seguintes razões:

- 1) pugna pela reforma da Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, por que considera que o Acórdão recorrido não refletiu o melhor entendimento sobre a matéria, ao concluir que inexistia decadência com base no art. 173, inciso I do CTN. E que não possuía competência para apreciar pedido de exclusão de multa;
- 2) alega que a modalidade do lançamento do ICMS é por homologação, onde sob condição resolutória o sujeito passivo antecipa o pagamento e numa fase posterior o mesmo será homologado pela autoridade competente;
- 3) insurge-se com a aplicação do art. 173, inciso I do CTN, sob o fundamento de inexistência do dolo ou fraude na apuração do imposto e cita decisões do Superior Tribunal de Justiça -STJ quanto à homologação respaldada no § 4º do art. 150 do mesmo Código.
- 4) Protesta pela nulidade do Acórdão, por entender que a JF não apreciou o pedido de exclusão da multa, em razão de o autuado estar em processo de concordata preventiva, em curso na 8ª Vara Cível, com fundamento no art. 23, § único, III da Lei de Falências c/c o art. 112 do CTN, ao se considerar incompetente. E diz ainda que faltou àquele órgão fundamentar a sua Decisão, somente alegando impossibilidade quando se trata de uma determinação legal conforme o disposto no inciso III do art. 164 do RPAF/99, que no inciso IX do art. 93 da CF/88, o que se constituiu em violação ao devido processo legal, ao deixar de apresentar os fundamentos da Decisão.
- 5) Alega que a nulidade deve ser acatada para que o Auto de Infração retorne à Junta para novo julgamento, e que existindo dúvida quanto à questão, caberia ao relator solicitar um Parecer à PGE/PROFIS, como determina o inciso II do art. 137 do RPAF/99. Acrescenta que o art. 23 do Regimento Interno dispõe que cabe o julgamento em 1ª Instância, os processos em que se exija o imposto e a multa ou exclusivamente a multa, e por isso não há motivo para que aquele órgão se negasse a apreciar o pedido.
- 6) diz que não concebe a apreciação dos argumentos expendidos no Recurso Voluntário pelas Câmaras, por que estaria havendo supressão de instância, e que a manutenção do julgamento importaria em negativa de jurisdição, e que estaria o órgão administrativo, que detém a prerrogativa de decidir, remetendo matéria para o Judiciário, quanto à matéria que lhe cabia examinar.

Conclui requerendo a Improcedência do Auto de Infração com o Provimento do Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS, às fls. 223 e 224 dos autos, considerou que as razões recursais são as mesmas argüidas na defesa e que já foram enfrentadas na informação fiscal e na Decisão proferida no

Acórdão recorrido. Acrescenta que considera ainda ausentes argumentos jurídicos que provoquem modificação no julgamento questionado.

Após discorrer sobre as infrações, considerou quanto à preliminar que a mesma deve ser rechaçada, pois entende que foi analisada de forma criteriosa pela Junta de Julgamento Fiscal, ressaltando que o relator enfatizou que a competência para apreciação do pedido era da alçada da Câmara Superior. Concluiu, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente, passo a examinar a preliminar de decadência argüida pelo recorrente que sustenta o entendimento de que a infração teria sido alcançada pela decadência com respaldo no art. 150, § 4º do CTN, em razão do ICMS ser um imposto na modalidade do lançamento por homologação.

Ocorre que o prazo decadencial a ser considerado conforme preceitua o art. 965 do RICMS/97, para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, extingue-se no prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o imposto deveria ter sido efetuado.

Deste modo corroboro com o entendimento da Douta PGE/PROFIS no Parecer exarado às fls. 223 e 224, bem como acolho a Decisão de 1ª Instância que rejeitou a preliminar em questão.

Acerca do entendimento deste Tribunal Administrativo em torno da preliminar de decadência transcrevo parte do voto proferido nesta 1ª Câmara de julgamento Fiscal no Acórdão nº 0015-11/03, da lavra do Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco.

“3º ARGUMENTO. Decisões reiteradas do STJ uniformizaram entendimento no sentido da necessidade do pagamento antecipado para que exista o lançamento por homologação. Nesse sentido, os Embargos de Divergência no Recurso Especial (ERESP) 101.407-SP (DJU 08/05/2000), cuja ementa, do julgado, abaixo reproduzimos:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.”

Também nessa linha de pensamento se posicionou o Dr. Bruno Mattos e Silva, Procurador do INSS juntos aos tribunais superiores, em artigo publicado na Internet, no “site” www.rantac.com/users/jurista/decad.htm, tratando do tema “LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E A DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO”. Eis a linha de raciocínio desenvolvida pelo ilustre representante do INSS:

“Observe-se, inicialmente, que na hipótese de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), na qual cumpre ao contribuinte recolher o tributo antes do exame do fisco, tem este o prazo de 5 (cinco) anos para homologar, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, que assim dispõe: “Se a lei não fixar prazo à 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."

O prazo aludido nesse § 4º se refere apenas ao ato de homologação. Não é esse o prazo para constituir o crédito tributário, por meio de lançamento de ofício, que dará origem a um processo administrativo.

*Evidentemente, se inexistente o pagamento, não haverá extinção do crédito, pois o **art. 150, § 1º, do CTN**, é expresso ao afirmar que é o pagamento antecipado que extingue o crédito antecipado e não a abstenção de pagamento seguida de curso temporal. In verbis: "§ 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento."*

Vale dizer: se não há pagamento, não pode haver homologação tácita, pois não há homologação de algo que não existiu.

*Com o fim do prazo de cinco anos sem a ocorrência tácita da homologação, inicia-se o prazo para constituir o crédito tributário, nos termos do **art. 173, I, do CTN**, que assim dispõe: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

Qual é o último dia em que o lançamento, por homologação, poderia ter sido efetuado (art. 150, § 4º, do CTN)? É o último dia após o curso temporal de cinco anos, contados a partir do fato gerador.

*Quando ocorrerá, nos termos do art. 173, I, tendo em vista da ausência do lançamento por homologação, o início do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário, agora por meio do lançamento de ofício? O próprio art. 173, I, supra transcrito, é claro ao responder isso: ocorrerá após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte, após os cinco anos previstos no **art. 150, § 4º, do CTN**.*

*Portanto, na hipótese de tributos que devem ser constituídos por meio de lançamento por homologação, sempre em que inoportunizar o pagamento, o fisco tem 10 (dez) anos, após a ocorrência do fato gerador, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador, para constituir o crédito tributário, pois o prazo previsto no **art. 173, I, do CTN**, para constituir o crédito tributário, por meio de lançamento de ofício, somente se inicia após o término do prazo para o ato de lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN).*

*Essa questão, é oportuno frisar, restou pacificada pelo E. STJ, nos termos do que acima foi exposto, em sede de embargos de divergência, **EREsp nº 151163, julgados em 25/11/98**, que pôs fim aos julgamentos divergentes existentes até então".*

Com base nesse 3º argumento, que vem encontrando ressonância no Superior Tribunal de Justiça, sempre que não ocorrer o pagamento ou declaração dos fatos relacionados com a obrigação fiscal, disporá a Administração Tributária de 10 (dez) anos, contados a partir de 1º dia do exercício seguinte àquele da ocorrência dos fatos geradores para constituir o crédito tributário através do lançamento, situação que implica em afastar de vez qualquer pretensão do recorrente no sentido de se eximir do cumprimento da obrigação fiscal objeto deste Auto de Infração. Voto, dessa forma, pelo NÃO ACOLHIMENTO de preliminar de decadência."

Deste modo, com os fundamentos da Decisão acima referida, fica afastada a preliminar em comento.

Quanto ao pedido de exclusão da multa, verifico que não assiste razão ao recorrente quando pleiteia a nulidade da Decisão, sob o fundamento de não ter a Junta de Julgamento Fiscal apreciado o pedido formulado pelo autuado, e ter se considerado incompetente para examinar o pedido. Ocorre que, quando o relator alega que não tem competência para apreciar o pedido de exclusão da multa decorrente de obrigação principal, não deixou de fundamentar, uma vez que agiu de acordo com a legislação processual que determinou somente à Câmara Superior a competência para apreciar pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, na dicção do art. 159 do RPAF/99, que é o caso em questão. Assim, ao se declarar incompetente para o exame do pedido, entendo que o órgão julgador de 1ª Instância não violou nenhum dispositivo legal, pois ao contrário, agiu em conformação com a norma, uma vez que as Juntas de Julgamento Fiscal ou as Câmaras do CONSEF só podem reduzir ou cancelar multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, conforme dispõe o art. 158 do RPAF/99, e esta prerrogativa está respaldada no art. 42 §, 7º da Lei nº 7014/96.

Ainda, relativamente à questão da multa argüida pelo recorrente de que não foi apreciada pelo julgador de 1ª Instância, o pedido de exclusão da mesma em face da empresa estar em processo de Concordata Preventiva, junto à 8ª Vara Cível, invocando o art. 23 da Lei de Falências e o art. 112 do CTN, cumpre ressaltar que o instituto da Concordata não se confunde com a Falência, pois no primeiro, trata-se de um favor legal que se concede à empresa comercial para continuar a sua atividade, e a administração da empresa permanece na mão do titular da mesma, enquanto que na Falência ao ser a mesma decretada será nomeado um síndico que exercerá a administração do acervo patrimonial, denominada massa falida. Portanto, se verifica que são institutos distintos e que terão tratamentos diversos os créditos tributários, e a matéria acha-se regulada no Decreto-Lei nº 858/69 que dispõe sobre a cobrança e a correção monetária dos débitos fiscais nos casos de falência.

Quanto à alegação de que a Junta de Julgamento Fiscal ao deixar de apreciar a alegação do autuado de que a multa deveria ser excluída face ao disposto no art. 23 inciso III da Lei de Falências – Lei nº 7761/45, constata-se que há um grande equívoco, considerar que cabia ao julgador de 1ª Instância ou até mesmo à Câmara Superior, diante do fato de a empresa autuada estar em processo de Concordata Preventiva, ao ser efetuado o lançamento do crédito tributário pelo sujeito ativo - Estado - deixasse o autuante de indicar a multa que tem previsão legal, e que o julgador deixasse de aplicá-la sob o fundamento de que o contribuinte tendo requerido concordata, não podia ser apenado com a multa prevista na legislação para a referida infração apontada no Auto de Infração.

Cotejando o citado art. 23, Parágrafo único, inciso III da Lei nº 7761/45, o mesmo dispõe que não pode ser reclamada na falência a pena pecuniária por infração das leis penais e administrativas. Logo, em se tratando de empresa que ao ser autuada se encontrava em processo de Concordata preventiva, cabe ao julgador aplicar a multa prevista na Lei do ICMS do Estado da Bahia (Lei nº 7014/96 e suas alterações posteriores), por que somente se o autuado, ora em Concordata Preventiva, evoluir para um processo de Falência, é que a regra acima referida será aplicada pelo juízo da falência, por ocasião da habilitação dos créditos, para o qual concorrem os credores do devedor, onde o crédito tributário goza de privilégio na ordem de classificação descréditos para habilitação na falência.

Deste modo, não havia razão para que o julgador de 1ª Instância apreciasse o argumento do autuado, pois de fato, não é da competência deste Tribunal Administrativo a exclusão da multa, requerida na defesa quando invocou o multicitado dispositivo da Lei de Falências, e por isso entendo que não houve cerceamento de defesa, nem importa em supressão de instância.

Verifico que no Recurso Voluntário em exame, o sujeito passivo recorre apenas diante do inconformismo quanto à Decisão proferida na 1ª Instância, concernente às preliminares suscitadas e apreciadas acima, e não devolve a esta Instância recursal, questões de mérito, silenciando quanto aos valores relativos aos itens 1 e 2, que foram reduzidos no julgamento recorrido, em que o autuante acatou os argumentos da defesa e excluíram da exigência fiscal as notas fiscais cujas mercadorias constantes das mesmas, não estavam sujeitas à antecipação do imposto. Logo, se infere de que concordou com os valores apontados no Acórdão recorrido.

Deste modo, consoante a manifestação da PGE/PROFIS no Parecer exarado às fls. 223 e 224, mantenho a Decisão guerreada, e voto pelo NÃO PROVIMENTO deste 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 207104.0010-02/03, lavrado contra **PADARIA ESTRELA DALVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.965,41**, sendo R\$14.511,97, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” e “d”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$19.453,44, acrescido da multa de 60%, prevista na referida lei, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2003.

ANTONIO FERREIRA DEFREITAS - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE –REPR. DA PGE/PROFIS