

A. I. Nº - 207090.0006/03-1
AUTUADO - SUCOS BC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES - MARIA CONSUELO PIRES BARROS
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 29.10.03

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0423-03/03

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SUCO DE LARANJA. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Rejeitada a preliminar de decadência suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2003, exige ICMS no valor de R\$48.805,95, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração:

“Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”.

“Contribuinte, inobstante Parecer GECOT nº 313/98 (xerox em anexo), que orienta no sentido da obrigatoriedade do destaque do ICMS retido, nas vendas de sucos de laranja a hotéis, deixou de retê-lo e recolhê-lo, conforme demonstrativos em anexo a este Auto de Infração e entregues em cópia ao autuado”.

O autuado ingressa tempestivamente com defesa, fls. 4993 a 5003, inicialmente alegando a decadência em se constituir créditos referentes ao período de janeiro a junho de 1998. Entende que em relação ao ICMS não se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN em razão da modalidade do lançamento. Transcreve o art. 150, §4º, do CTN, bem como trecho do livro Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro, visando corroborar seu entendimento. Questiona, ainda, o enquadramento legal mencionado no Auto de Infração, dizendo que o autuante não especificou em que item da lista do art. 353, II, se enquadra a atividade do contribuinte, nem em que inciso do art. 61, enquadra-se a base de cálculo da substituição tributária.

No mérito, esclarece que é fabricante de suco de laranja, tendo como cliente o segmento de hotelaria. Afirma que as aquisições em exame são utilizadas exclusivamente no café da manhã dos hóspedes dos hotéis, conforme declarações que anexa aos autos. Expõe que o café da manhã em nenhum caso é comercializado, estando incluso nas diárias, e que tais operações estão sujeitas à cobrança exclusiva do ISS. Relata que formulou consulta à SEFAZ, resultando no Parecer GECOT nº 0313/98. Informa que para ajustar a conduta nele disciplinada, exigiu dos hotéis declarações em que se afirma que o suco de laranja era apenas utilizado no café da manhã. Entende que tais declarações eliminam o óbice que inviabiliza o enquadramento das operações em exame no inciso IV, do art. 355 do RICMS/97. Acrescenta que a mercadoria comercializada era acondicionada em bombonas de 5 litros, considerando que tal fato impossibilita a venda em frigobares. Diz que a empresa foi fiscalizada anteriormente e que não foi constatada irregularidade contra a Fazenda Pública Estadual. Ao final, fazendo ainda breve exposição sobre

o regime de substituição tributária com Pareceres de alguns tributaristas, e entendendo que no presente caso não ocorreu o fato gerador do imposto nas operações posteriores, pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal (fls. 5022 a 5024), inicialmente rebate a preliminar de decadência suscitada. Informa que o contribuinte enquadra-se no item 7.1 do art. 353, II, do RICMS/97, e que a base de cálculo foi apurada de acordo com o art. 61, II, “a”, e Anexo 88, item 7, do regulamento acima mencionado.

No mérito, diz que apesar das declarações anexadas pelo autuado, o Parecer GECOT nº 313/98 orienta pelo destaque do imposto nas vendas a hotéis. Acrescenta que sem desmerecer tais declarações, os hotéis possuem restaurantes e bares que disponibilizam a seus clientes produtos não inclusos nos preços das diárias. Ao final, solicitando a reabertura do prazo de defesa para cientificar o contribuinte dos artigos infringidos, solicita a procedência do Auto de Infração.

O autuado cientificado da reabertura do prazo de defesa, manifesta-se às fls. 5029 a 5040, alegando que não foi formalmente intimado da reabertura do prazo de defesa, como determina o art. 108, do RPAF/99. Alega que a intimação foi deixada na caixa postal da empresa que já se encontrava em processo de baixa, e que a mesma não foi assinada. Diz que dessa forma, considerou a data de expedição como a data de ciência, para fins de contagem do prazo para interposição de recurso. Acrescenta seu entendimento de que o Fisco não pode a qualquer tempo realizar lançamento tributário quando da existência de homologação de pagamento anterior ou lançamento de ofício, salvo exceção do art. 149 e incisos do CTN, referindo-se ao fato da empresa já ter sido fiscalizada por outros auditores. Ao final, ratificando todos os termos de sua defesa anterior, pede a improcedência da autuação.

VOTO

Inicialmente, fica rejeitada a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, sendo que as correções efetuadas pelo autuante, quando da sua informação fiscal, ensejaram a reabertura do prazo de defesa, estando tal procedimento de acordo com o art. 127, parágrafo 7º, do RPAF/99, não sendo motivo para acarretar a nulidade do Auto de Infração, conforme dispõe o art. 18, parágrafo 1º, do mesmo diploma legal retro mencionado.

Vale ressaltar, que na intimação para reabertura do prazo de defesa embora realmente não conste a data em que o autuado foi cientificado, o mesmo veio ao processo em tempo hábil, não havendo, dessa forma, do que se falar em cerceamento de defesa.

Acrescente-se, ainda, que enquanto não houver sido atingido o prazo decadencial determinado no art. 965, incisos e § único, do RICMS/97, o Fisco pode fiscalizar o mesmo período quantas vezes entender conveniente.

Também deixo de acatar a preliminar de decadência suscitada, 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 questionados ocorreram no período de janeiro/98 a junho/98 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2003. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2003, 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 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 vena, 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 31/12/2003, para constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1998, e o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2003, dentro do prazo legal para a homologação do lançamento.

No mérito, o Auto de Infração exige do autuado, na condição de sujeito passivo por substituição, o ICMS que não foi retido e consequentemente não recolhido, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de sucos de laranja, nos exercícios de 1998 a 2003, com base no disposto no art. 353, inciso II, item 7.1, do RICMS/97.

O autuado defende-se argumentando que efetuou vendas para hotéis, e que estes produtos foram adquiridos para consumo interno e/ou para servir no café da manhã dos seus hóspedes, estando o valor incluído na diária.

Não obstante as declarações dos hotéis anexadas aos autos (fls. 5008 a 5021) afirmarem que esta assertiva é verdadeira, os estabelecimentos hoteleiros, desenvolvem atividade mista, sujeitas ao ISS e ao ICMS. Deste modo, o suco de laranja comercializado aos hotéis pelo autuado, é um produto que tanto pode ser servido no café da manhã, compondo o serviço de hospedagem (sujeito ao ISS), como pode ser comercializado para acompanhar as refeições, ou ser servido no bar, também em copos (sujeito ao ICMS), o que descharacteriza o entendimento do autuado de que, a mercadoria sendo comercializada acondicionada em bombonas de 5 litros, impossibilitaria sua venda.

Estes fatos tornam a sua destinação de difícil previsão no momento da compra, e o vendedor (o autuado) não dispõe de elementos para que possa definir consequentemente a incidência ou não do ICMS.

Nesse mesmo sentido foi emitido o Parecer GECOT nº 0313/98, que considerou obrigatória a retenção do imposto por substituição nas referidas operações, entendendo que o óbice acima mencionado inviabiliza a possibilidade do enquadramento no inciso IV, do art. 355 do RICMS/97, como pretendia o autuado, apoiando-se nas declarações dos hotéis às fls. 5008 a 5021, já que a prestação de serviços não é a única atividade desenvolvida por esses estabelecimentos.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207090.0006/03-1, lavrado contra **SUCOS BC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$48.805,95**, sendo R\$30.169,70, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios e R\$18.636,25, acrescido de idêntica multa, prevista no inciso II, “e” da citada lei e artigo e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADOR