

A. I. N° - 207090.0006/03-1
AUTUADO - SUCOS BC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES - MARIA CONSUELO PIRES BARROS
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 29.10.03

3ª 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 n° 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 n° 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 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 exigí-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 31/12/2003, 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 conseqüentemente não recolhido, relativo às operações internas subseqüentes, 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 descaracteriza 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 3ª 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