

PROCESSO - A.I. Nº 117808.0024/03-1
RECORRENTE - COMPANHIA CIMENTO PORTLAND ITAÚ
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0102-03/04
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 20/07/04

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0203-11/04

EMENTA: ICMS. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração comprovada. Não acolhida a preliminar de decadência, em razão de o crédito tributário haver sido constituído por lançamento de ofício, cuja regra aplicável é a do art. 173, I, do CTN. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria, quanto a preliminar de decadência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em face da Decisão da 3ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração em tela para exigir o crédito tributário de ICMS decorrente das seguintes infrações:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Creditou-se de produtos adquiridos para o processo industrial, mas que não integram o produto final e o ICMS sobre o abastecimento de água pela Embasa.
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.
3. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Sustenta a Decisão da 3ª JF, ora recorrida:

- o Auto de Infração foi lavrado em consonância com o previsto no art. 39 do RPAF/99;
- nega o pedido de diligência formulado pelo recorrente, uma vez que os elementos constantes do processo eram suficientes para a formação do entendimento da JF, a teor do disposto no art. do 147, I, “a” do RPAF/99.
- a doutrina tem entendido que o prazo previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional 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, é aceito, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.
- 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 relativo ao exercício de 1998 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/03. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/03, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalta, 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;
- este entendimento é manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros acórdãos;
- que o contribuinte reconheceu o cometimento das infrações 1 e 2;
- quanto à infração 3, o recorrente utilizou os créditos fiscais duas vezes em cada período mensal. A primeira vez, ao lançar como “outros créditos”, em seu livro de Apuração de ICMS, e a segunda vez, ao deduzi-lo do valor do ICMS a ser recolhido, mês a mês. Esta constatação pode ser visualizada no demonstrativo abaixo de fl. 485;
- o valor total a ser recolhido no mês deveria ter sido o valor do ICMS normal, independente do valor do ICMS sobre fretes, tendo em vista que o contribuinte utilizou mensalmente, o crédito sobre os fretes. Além disso, o recorrente diminuiu do imposto devido mensalmente, o valor que recolheu sobre os fretes, o que resultou no pagamento a menor do ICMS normal devido mensalmente.

Conclui pela Procedência do Auto de Infração, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Insatisfeito com a referida Decisão o recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual alega as seguintes razões:

- inicialmente reconhece o cometimento das infrações 1 e 2, e ressalta que efetuou em 11/02/2004 o pagamento do imposto com multa e os acréscimos legais, referente a estas;
- em preliminar suscita a decadência do direito de lançar, pois o ICMS é um imposto por homologação, e, segundo o art. 150 § 4º, do CTN, decaiu o direito do Fisco estadual lançar os valores relativos aos períodos compreendidos entre 31/01/98, vencimento 09/02/98 e 30/11/98, vencimento em 09/12/98. Observa-se que tendo ocorrido o pagamento de pelo menos parte do imposto devido, iniciou-se o prazo decadencial na data da ocorrência do fato gerador, ou seja, em cada um dos meses de competência descritos no Auto de Infração. Cita a doutrina e Decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça, neste entendimento;
- ainda que se admitisse a aplicação do artigo 173, I, do CTN teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Isto porque, a afirmação de que ‘lavrado o Auto de Infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo é absurda;
- é a intimação que dá ciência a alguém dos atos e termos do processo administrativo, inclusive, para que se faça ou deixe de fazer alguma coisa. Sem ela não há que se falar em lançamento de ofício ou suplementar;
- com relação à infração 3, diz que não procede a acusação fiscal. A impugnante, ciente de que é responsável pelo pagamento do ICMS sobre frete nas vendas CIF, efetuou

regularmente o recolhimento do valor devido. Por outro lado creditou-se do valor pago, ficando a equação débito x crédito zerada. Ocorre que nos períodos relacionados no Auto de Infração, a impugnante efetuou o recolhimento do ICMS sobre o frete CIF em guia separada, sendo este mesmo valor lançado em Outros Créditos no LAPUR/ICMS.

- o valor cobrado é exatamente a diferença entre o valor recolhido pelo impugnante em guia separada, referente ao ICMS sobre frete nas vendas CIF. Ressalta que em nenhum campo do livro de Apuração do ICMS está destacado este débito a recolher, nem em outros débitos, tampouco no campo observações.
- Exemplifica com relação ao mês de março/1999:

Valor do débito do imposto - R\$383.106,37
Valor do crédito do imposto - R\$115.731,39
ICMS s/frete - R\$ 7.467,98
Valor total crédito - R\$123.199,37
Saldo Devedor (A-B) = R\$259.907,00 (a recolher)
Recolhido em duas guias:
ICMS regime Normal Transportes - R\$ 7.467,98
ICMS regime Normal Indústria - R\$ 252.439,02
Total – (x+y) - R\$ 259.907,00
(valor lançado no livro Registro de Apuração do ICMS).

Por fim, requer a reforma da Decisão para julgar Improcedente o Auto de Infração.

A representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, sustenta que a Lei Estadual (art. 28, § 1º do COTEB) utilizando-se do permissivo legal – art. 150, § 4º, do CTN – prorrogou o início do prazo decadencial para os tributos estaduais por homologação, como é o ICMS para o primeiro dia do exercício seguinte.

Aduz, ainda, que no momento em que a Fazenda Pública pratica qualquer ato visando a constituição do crédito tributário não se pode mais falar em decadência. A importância da intimação do contribuinte sobre a lavratura do Auto de Infração é indiscutível, sendo condição necessária à perfeição do ato, que visa resguardar o contraditório, dando ao contribuinte a oportunidade de defender-se amplamente.

Entretanto, a intimação não pode ser elevada a marco final da decadência. A manifestação da Fazenda Pública, ainda dentro do prazo previsto, afasta, peremptoriamente, a ocorrência da decadência.

Por fim, ressalta que em relação à infração 3, os documentos carreados aos autos revelam que o recorrente se utilizou duas vezes dos créditos fiscais referentes às vendas a preço CIF. A primeira quando lançou na coluna “outros créditos” no LARICMS e, novamente, quando deduziu do valor a recolher mensalmente.

Em razão disso, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (QUANTO À PRELIMINAR DE DECADÊNCIA)

Após a análise dos autos verifico que o objeto do presente Recurso Voluntário é tão-somente a infração 3, uma vez que o contribuinte reconheceu as infrações 1 e 2, bem como efetuou o seu pagamento.

Preliminarmente, suscita o recorrente a decadência do direito do Fisco de lançar os valores relativos aos períodos compreendidos entre 31/01/98, vencimento 09/02/98 e 30/11/98, vencimento

em 09/12/98, já que prazo de decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o do art. 150 § 4º, do CTN.

De fato, o ICMS é um imposto submetido ao lançamento “*por homologação*”, de sorte que o que se homologa é atividade exercida pelo sujeito passivo, isto é, homologa-se o pagamento antecipado efetuado, nos termos do art. 142 e 150 do Código Tributário Nacional.

Ora, a legislação em comento faz referência a homologação da atividade exercida pelo obrigado, razão porque nas hipóteses de lançamento “*por homologação*” admitimos como a única atividade realizada pelo particular, suscetível de homologação, nos termos do art 150 do Código Tributário Nacional o pagamento.

Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho¹ afirma “*aquilo que se homologa é o factum do pagamento antecipado, certificando-se autoridade administrativa da sua estrita conformidade com a legislação vigente*”.

A realização do pagamento antecipado pelo sujeito passivo pressupõe a averiguação da ocorrência do fato gerador, apurando o montante devido e definindo o sujeito passivo da relação jurídica. Observa-se que tais atos praticados pelo particular configuram em verdadeiro lançamento, posto que compete dar liquidez a obrigação jurídica. Entretanto, formalmente, descabe falar em lançamento para as referidas atividades, uma vez que a sistemática do Código Tributário Nacional estabeleceu que o lançamento tributário é atividade exclusiva da autoridade pública (art. 142 do CTN).

Assim sendo, não havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, impossível será a homologação. De outro modo, havendo o pagamento antecipado compete ao Fisco à homologação deste e, caso o pagamento seja a menos sucederá na realização do lançamento de ofício para a constituição do crédito remanescente.

No caso em tela verificamos que o particular constituiu e pagou a menos o crédito tributário no próprio exercício de 1998, iniciando-se, portanto, o prazo do Fisco para homologar o pagamento referido e constituir eventuais créditos remanescentes da ocorrência dos respectivos fatos geradores, conforme determina o art. 150, § 4º, do CTN.

Nessa direção o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, à 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. (STJ, 1ª Seção, EResp. 101.407/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, DJ: 08.05.00) (destaque nossos)

Com efeito, sendo apenas lavrado em 31.12.03 o Auto de Infração em comento, ocorreu a decadência do direito para fiscalizar/constituir crédito remanescente, sendo homologado tacitamente o crédito constituído pelo particular.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. “Lançamento por Homologação”- Decadência e Pedido de Restituição. **Repertório IOB de Jurisprudência**. Fev., 1997, n.º 3/97.

Outrossim, ressaltamos que descabe a aplicação do art. 28, § 1º, do RICMS/BA que determina prazo diverso do supramencionado, posto que tal legislação não é veículo normativo hábil para alterar os prazos de decadência no âmbito tributário, uma vez que se trata de matéria reservada à Lei Complementar nos termos da alínea “b”, inciso III do art. 146 da Constituição Federal.

O Supremo Tribunal Federal já pacificou entendimento nesse diapasão, *in verbis*:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições para fiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)”. (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, Voto do Min. Carlos Velloso, Jun/93)

Ante o exposto, ACOLHO a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

VOTO VENCEDOR (QUANTO À PRELIMINAR DE DECADÊNCIA)

Peço *venia* ao ilustre relator para discordar deste entendimento, por que no caso em exame não operou a decadência como suscitou o recorrente, tendo em vista que o mesmo não lançou o imposto corretamente, quando deduziu o valor de crédito sobre o frete duas vezes, se locupletando de um recolhimento a menos, como bem demonstrado no exemplo do mês de março acima ilustrado.

A incidência da regra ínsita no art. 150 § 4º do CTN, 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.

No caso em tela, não houve o lançamento do imposto pelo recorrente, uma vez que reduziu o valor da parcela a recolher quando adicionou o crédito sobre frete aos créditos das operações de compras e no momento de apurar a conta corrente novamente deduz do valor a recolher, utilizando o crédito duplamente.

A infração poderia ter sido caracterizada como crédito fiscal lançado em duplicidade. Mas a autuante descreveu como ICMS lançado e não recolhido, referente ao desencontro entre o valor a recolher e o recolhido, levando o julgador a entender que o imposto estava lançado e por isso se tratava de lançamento por homologação, porém como esclarecido acima não foi este o caso.

Assim, tendo o crédito tributário sido constituído por lançamento de ofício, a regra aplicável é a do art. 173, inciso I do CTN, portanto, não há o que se falar em decadência, do período apurado no Auto de Infração. E não deve ser excluído o período de janeiro a novembro de 1998 como entende o relator.

Pelo que expus, meu voto é pelo NÃO ACOLHIMENTO da Preliminar de Decadência.

MÉRITO

No mérito, verifico que não assiste razão ao recorrente, uma vez que restou comprovado nos autos que aquele se utilizou duas vezes dos créditos fiscais referentes às vendas a preço CIF. A primeira quando lançou na coluna “outros créditos” no LARICMS e, novamente, quando deduziu do valor a recolher mensalmente.

Nesse contexto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, quanto à preliminar de decadência, com o voto de qualidade do presidente, e, quanto ao mérito, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117808.0024/03-1**, lavrado contra **COMPANHIA CIMENTO PORTLAND ITAÚ**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$239.023,43**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, II, “f”, “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios.

VOTO VENCEDOR (QUANTO A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA): Conselheiros (as) **Ciro Roberto Seifert**, **Ivone de Oliveira Martins** e **Antonio Ferreira de Freitas**.

VOTO VENCIDO (QUANTO A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA): Conselheiros (as) **Marcos Rogério Lyrio Pimenta**, **Nelson Teixeira Brandão** e **Rosa Maria dos Santos Galvão**.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

MARCOS ROGÉRIO LYRIO PIMENTA – RELATOR/VOTO VENCIDO (PRELIMINAR DE DECADÊNCIA)

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – VOTO VENCEDOR (PRELIMINAR DE DECADÊNCIA)

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE –REPR. DA PGE/PROFIS