

PROCESSO - A. I. Nº 206878.0028/04-0
RECORRENTE - PADARIA ESTRELA DALVA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0172/01-05
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 18/08/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0277-12/05

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado nos autos pagamento de parte do débito exigido. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. **b)** RECOLHIMENTO O MENOS. Infração não elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão recorrida. O contribuinte tinha direito ao crédito fiscal no período considerado (junho/2000). Excluída a parcela correspondente. Comprovado que parte dos bens se refere a mostruário, material promocional, bonificação e mercadoria em consignação. Infração parcialmente subsistente. Afastada a decadência argüida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente em Parte o Auto de Infração referenciado, reduzindo a exigência de pagamento de imposto no valor de R\$16.223,54 para o valor de R\$4.552,22 e mantendo a multa por descumprimento por obrigação acessória, no valor de R\$446,47, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1) *deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 1999, e janeiro, março a agosto, outubro e novembro de 2000, no valor total de R\$3.713,77;*
- 2) *efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88, nos meses de janeiro, março, maio, julho a setembro de 1999, e janeiro, março a agosto e outubro de 2000, no valor total de R\$7.861,99;*
- 3) *utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro, março, agosto e outubro de 1999, janeiro, março, abril, agosto e novembro de 2000, no valor total de R\$893,76;*
- 4) *utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, no mês de março de 2000, no valor de R\$63,91;*

- 5) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de agosto e setembro de 1999, junho e agosto de 2000, no valor total de R\$90,81;
- 6) deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, multa de 10%, no valor de R\$426,18;
- 7) deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, multa de 1%, no valor de R\$20,29;
- 8) recolheu a menos ICMS em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto e novembro de 1999, no valor de R\$3.600,00.

O contribuinte, às fls. 329 a 345, apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a ocorrência da extinção do crédito tributário, por força de decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1999. Apresentou suas razões recursais, reconheceu o cometimento das infrações 3, 4, 6 e 7, apontou que parte das exigências já tinham sido objeto de autos de infração e requereu o cancelamento das multas em face de estar em processo de Concordata Preventiva.

O autuante, às fls. 515 a 518, rebateu as alegações do autuado e opinou pela manutenção da autuação.

O ilustre relator da Decisão recorrida, às fls. 525 a 528, assim fundamentou o seu voto pela Procedência em Parte do Auto de Infração:

“Em relação à arguição de que teria ocorrido a decadência tenho a observar o seguinte:

Inicialmente, quero esclarecer que a matéria em questão, até mesmo dentre os renomados tributaristas existe interpretações divergentes quanto ao momento em que se dá o lançamento do crédito tributário.

Pesquisando o tributarista Alberto Xavier, em seu livro DO LANÇAMENTO: TEORIA GERAL DO ATO DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO, 2ª edição, Ed. Forense, pág.176, diz, verbis:

Ora, no que a este último se refere, os atos procedimentais podem desempenhar três funções típicas: a de atos pressupostos, a de atos preparatórios e a de atos complementares.

§1º Atos Pressupostos

É fácil a distinção entre os atos complementares e as outras categorias de atos atrás indicados, pois que enquanto aqueles são praticados posteriormente ao lançamento, os atos pressupostos e os atos preparatórios são lógica e cronologicamente anteriores ao lançamento.

Nesta linha de entendimento, ensina Alberto Xavier, na pág. 178, sobre :

“§2º Atos Preparatórios

A) Tipos de atos preparatórios

Como já se salientou, é possível distinguir os atos pressupostos dos atos preparatórios, pois enquanto os primeiros desempenham uma função de reconhecimento ou qualificação de situações jurídicas com base nas quais se há de praticar o lançamento, os atos preparatórios têm em vista – como o próprio nome indica – preparar o lançamento, habilitando a autoridade competente a manifestar uma vontade conforme à lei. Os atos preparatórios exprimem realização das situações jurídicas subjetivas coordenadas no procedimento e, portanto, tal como estas, podem derivar do Fisco, do particular

contribuinte ou de terceiros. Por este aspecto também se distinguem os atos pressupostos, que apenas podem ser praticados por entes públicos, quer integrados, quer não, na Administração tributária.

Quando trata dos atos complementares, pág. 193, o tributarista Alberto Xavier diz o seguinte:

B) A notificação do lançamento

Se se percorrer os trâmites fixados na lei que a Administração deve praticar após o lançamento, não suscitará dúvidas que entre eles assume especial relevância a notificação do lançamento. (grifo meu)

A notificação é realizada pela própria autoridade que praticou o lançamento e tem este ultimo como conteúdo: a notificação desempenha, pois, a função de levar ao conhecimento do contribuinte o lançamento que lhe respeita. (grifo meu)

Nem sempre, porém, se limita a notificação a um conteúdo genérico: nos casos de lançamento “ex officio”, tem em vista comunicar ao contribuinte o fundamento da exigência, bem como definir o prazo para o recolhimento da obrigação tributária e para a sua eventual impugnação.

Seja, porém, como for, certo é que em qualquer das hipóteses a notificação configura-se como requisito de perfeição 130 do lançamento, o qual deve, portanto, considerar-se como um ato receptício .

Na pág. 195, deste mesmo livro, Alberto Xavier, citando dizeres de Paulo de Barros Carvalho sobre a distinção entre o lançamento e a notificação do lançamento, diz que:

“O lançamento pode ser válido, porém ineficaz, em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada.

Uma coisa é acatarmos os vícios do ato de lançamento, outra é cogitar dos defeitos da notificação. Esta se presta, tão somente, para dar ciência ao sujeito passivo, da formalização do crédito, que nascera ao ensejo de acontecimento do fato jurídico tributário (...) Tal qual o lançamento, a notificação, como ato jurídico administrativo, pode existir; ser válida ou não válida; eficaz ou não eficaz. Notificação existente é a que reúne os elementos necessários ao seu reconhecimento. Válida, quando tais elementos se conformarem aos preceitos jurídicos que regem sua função, na ordem jurídica. E eficaz aquela que, recebida pelo destinatário, desencadeia os efeitos jurídicos que lhe são próprios.

Se o lançamento existir e for válido, não irradiará qualquer efeito jurídico, enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação. Mesmo existente e válido, o lançamento pode ficar prejudicado em sua eficácia, pela demonstração de vício capital (nulidade absoluta) ou accidental (nulidade relativa) do ato de notificação”.

Assim, é fato indiscutível que a notificação ao sujeito passivo é imprescindível para que o Auto de Infração seja eficaz, no entanto, tal ato não pode seja entendido como momento para determinação do prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário.

Efetivamente, o prazo para o Estado constituir o crédito tributário, praticando o ato administrativo de lançamento é de cinco anos. E não exercendo o seu direito, nesse período, a consequência é a perda pelo decurso do tempo.

O art. 173 do CTN estabelece o prazo inicial para a contagem do prazo. No inciso I, determina que é a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e a data em que torna definitiva a Decisão que houver anulado o lançamento, por vício formal (inciso II).

Verifico que, no caso em tela, a autuação culminando com a lavratura do Auto de Infração, relativo ao período fiscalizado (exercício de 1999), ocorreu em 27/12/2004 e, o sujeito passivo foi notificado do lançamento em 06/01/2005.

É neste sentido que restou provado nos autos que o crédito foi constituído antes de ter operado a decadência, ou seja, com a lavratura do Auto de Infração foi constituído o ato do lançamento do crédito tributário, haja vista que o lançamento só seria desconstituído se ocorresse a partir do dia 01/01/2005.

O lançamento já constituído, como demonstrado nos autos, tornou-se válido e eficaz com a ciência, mediante notificação ao sujeito passivo, em 06/01/2005. Como bem diz o tributarista Alberto Xavier, conforme citação acima: a notificação tem por função, levar ao conhecimento do contribuinte o lançamento que lhe respeita. No caso em questão, em que o lançamento se dá “ex officio”, a notificação tem a finalidade de cientificar ao contribuinte o fundamento da exigência, bem como definir o prazo para o recolhimento da obrigação tributária e para a sua eventual impugnação.

Assim, rejeito o argumento defensivo de que tivesse ocorrido a extinção do direito da Fazenda Pública constituir o lançamento tributário de fatos ocorridos no exercício de 1999, por ter sido efetuado o presente lançamento tributário em 27/12/2004.

Da análise das peças que compõem o presente processo verifico que o sujeito passivo reconhece devidas as irregularidades apuradas nos itens 03, 04, 06 e 07 do Auto de Infração.

No tocante a infração 01, apesar do autuado alegar ter efetuado o recolhimento do imposto antecipado, não juntou aos autos nenhum documento comprobatório de sua alegação. Aplicando-se, neste caso, as regras estabelecidas no art. 143 do RPAF/99 que dispõe: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”. No entanto, no rol dos documentos fiscais se encontram aos valores relativos aos Conhecimentos de Transportes nºs 18467, 18686, 22808 e 22849, cujos documentos pertencem a outro estabelecimento do mesmo titular. A legislação tributária, precisamente, no art. 37 do RICMS/97, define que os estabelecimentos são autônomos. Desta maneira, devem ser excluídos os valores de R\$ 13,68, R\$ 12,44 e R\$ 45,90, referentes aos meses de julho e agosto de 1999 e, março de 2000.

Assim, na infração 01, o valor relativo ao mês de julho de R\$ 60,11 passa para R\$ 46,43. No mês de agosto de 1999, o valor de R\$ 492,51 passa para R\$ 480,07. E, no mês de março de 2000 fica excluído o valor de R\$ 45,90. Passando a infração de R\$ 3.713,77 para R\$ 3.641,75.

Na infração 02 o autuado alega ter procedido parcelamento, através de denúncia espontânea, em relação aos valores de R\$ 1.000,00 e R\$ 1.700,00, nos meses de agosto e outubro de 2000. No entanto, indica como número do processo do parcelamento o mesmo do presente Auto de Infração e, consultando o Sistema de Informatização da SEFAZ não localizei nenhum processo de parcelamento com o número indicado. Também, o autuado alega que o valor de R\$ 5.000,00 já foi exigido através do Auto de Infração nº 206936.0005/99-1, porém como o autuante informa que o citado Auto foi julgado nulo, consultando o Sistema de Informatização da SEFAZ identifiquei os Acórdãos JJF nº 1008/00 e CJF nº 1130/00, em que foi exigido o imposto devido por antecipação, por recolhimento a menos dos valores de R\$ 2.000,00 e R\$ 5.000,00, no mês de agosto de 1999. Porém, a 1ª Instância julgou nulo o procedimento fiscal, por inobservância ao devido processo legal, sendo tal Decisão mantida pela 2ª Instância Administrativa.

O motivo da nulidade do procedimento fiscal decorreu do fato daquele Auto de Infração ter sido lavrado em 30/11/99, dentro do prazo de 5 (cinco) dias para o autuado providenciar o pagamento da parcela inicial do parcelamento solicitado. Consta, ainda que o parcelamento foi indeferido em 25/11/99, entretanto, o sujeito passivo só tomou ciência do indeferimento em 15/12/99, intimando o autuado a efetuar o pagamento no prazo de 10 dias.

Não consta nos autos que o valor foi recolhido, nem o autuado trouxe a comprovação de tal fato. Mantida a exigência do crédito tributário, no valor total de R\$7.861,99.

Na infração 05 – foi exigido diferença de alíquota nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo, porém o autuado comprova que parte dos bens se referem a mostruário, material promocional, bonificações e consignação. A Nota Fiscal nº 95525 se refere a Display promocional de propriedade do remetente; Nota Fiscal nº 217558 se refere a remessa bonificação – expositor especial parede frente da Pincéis Tigre; Nota Fiscal nº 28729 se refere a remessa em consignação de Kit expositor de ferro pintado.

No entanto, a Nota Fiscal nº 11472 se refere a simples remessa de um frigobar consul 110v para uso do estabelecimento, tendo sido exigida a diferença de alíquota, no valor de R\$ 35,80, no mês de junho de 2000. O autuado alega que, nesse caso, se trata de mero lançamento de débito e crédito, ou seja, que à época da ocorrência dos fatos a diferença de alíquota era apenas escritural. Neste sentido, equivoca-se o autuado, haja vista que a obrigatoriedade do pagamento da diferença de alíquota está prevista em regulamento, não sendo mera escrituração como alega o defendente. O RICMS/97, determina, como forma de pagamento, o lançamento a débito na conta corrente fiscal do contribuinte, o que não ocorreu. Assim, caracterizada a exigência do tributo em relação a aquisição de bens do ativo imobilizado, no valor acima identificado.

Infração 08 – o autuado anexou aos autos cópia reprográfica de DAE, no valor de R\$ 1.600,00, informando se tratar do valor exigido na presente ação fiscal, em relação ao mês de novembro de 1999. O autuante não acolhe tal alegação sob o fundamento de que no referido DAE não consta o mês de referência. Buscando informação no tocante a denúncia espontânea alegada, constatei que efetivamente houve o recolhimento do valor exigido, em 31/10/2000, mediante denúncia espontânea nº 9366105/00 e o pagamento diz respeito ao mês de referência “novembro de 1999” com vencimento em 09/12/99, descabendo a exigência do referido valor. Já em relação ao valor de R\$ 2.000,00, este se refere ao Auto de Infração acima citado que foi julgado nulo por inobservância ao devido processo legal, não tendo sido demonstrado o pagamento espontâneo em data anterior a presente ação fiscal. Neste item fica mantido parcialmente o valor exigido, na quantia de R\$ 2.000,00”.

O recorrente interpõe Recurso Voluntário, reitera a arguição de decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos em 1999, retinindo os argumentos expendidos na sua peça recursal.

Quanto ao mérito, em relação à infração 1, afirma que para comprovar os alegados recolhimentos apontados por ocasião de sua defesa, estaria juntando os comprovantes de pagamento.

Aduz que os valores exigidos relativamente à infração 2 devem ser excluídos, visto que contaram de parcelamento precedido de denúncia espontânea.

Sobre a infração 5, sustenta que o valor remanescente referente à aquisição de ativo fixo é improcedente porque no período autuado o contribuinte tinha direito ao crédito total do ICMS destacado na Nota Fiscal, bem como da diferença de alíquotas, havendo apenas lançamentos simultâneos nos itens “outros créditos” e “outros débitos” do Registro de Apuração, não implicando em recolhimento de imposto.

Requer o Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

A Procuradoria Fiscal, em Parecer de Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, analisa as razões recursais e quanto à alegação de decadência verifica que o art. 150 do CTN estabelece o prazo decadencial de 5 anos, porém, a legislação baiana, respaldada no parágrafo quarto daquele mesmo dispositivo legal, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual deve-se iniciar o prazo decadencial.

Sobre a alegação do recorrente de ter sido intimado em janeiro de 2005, aponta que a ação fiscal fora iniciada em outubro de 2004, culminando com a lavratura do Auto de Infração em 27/12/04.

Aduz que a importância da intimação do contribuinte sobre a lavratura do Auto de Infração é indiscutível, mas não pode ser elevada a marco final da decadência ante a manifestação da Fazenda Pública, ainda no prazo previsto o que afasta, peremptoriamente, a ocorrência da decadência.

Transcreve posicionamento jurisprudencial – STJ. Recurso Especial improvido. RES'246255/SP.

Aponta que em relação à infração 1 o recorrente não trouxe qualquer documento para provar a sua improcedência, como alega, restando provado a infração.

Verifica que relativamente à infração 2 o recorrente não prova a alegada denúncia espontânea, opinando pela manutenção da exigência.

Por fim, em relação à infração 5 aponta que o diferencial de alíquota é devido, cabendo ao contribuinte crédito fiscal correspondente, na forma prevista que é de 1/48 por mês, conforme previsto no art. 29, § 6º da Lei nº 7.014/96, descabendo a alegação de que o crédito fiscal anularia o débito a título de diferencial de alíquota.

Assim, opina que o Recurso Voluntário não deve ser Provido.

VOTO

O recorrente, em sua peça recursal, reitera a alegação de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 1999.

Verifico que essa questão foi devidamente enfrentada e, fundamentadamente, afastada pela Decisão recorrida.

Trata-se de matéria pacificada na esfera deste Conselho de Fazenda, por entender, conforme aponta a Douta procuradora em seu Parecer, que a legislação baiana, respaldada no parágrafo quarto do art. 150 do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual deve-se iniciar o prazo decadencial.

Quanto à alegação do recorrente de ter sido intimado fora desse prazo, em 6 de janeiro de 2005, verifico que a ação fiscal foi iniciada em 8 de outubro de 2004, culminando com a lavratura do Auto de Infração em 27 de dezembro de 2004, registrando-se a manifestação da Fazenda Pública, ainda no prazo previsto, afastando ocorrência da decadência.

Quanto ao mérito das infrações 1 e 2 o recorrente não apresenta as provas do alegado, nem os comprovantes de pagamento em relação a primeira nem a denúncia espontânea dos valores apontados na segunda. Daí, mantenho os valores apontados na Decisão recorrida.

No entanto, em relação à infração 5, que exige o pagamento do diferencial de alíquota pela entrada no estabelecimento de um bem destinado ao ativo imobilizado do contribuinte, verifico que à época, junho 2000, vigia o disposto na Lei Complementar nº 87 que permitia o crédito do imposto relativo a aquisição de ativo fixo.

Ora, não fazia nenhum sentido a exigência do recolhimento do diferencial de alíquota, uma vez que no mesmo momento o crédito do valor integral de todo o tributo era permitido, realizando os lançamentos respectivos a débito e a crédito no Livro de Apuração do ICMS, sem nenhuma repercussão econômica para o Fisco.

Portanto, entendo que deve ser excluído o valor de R\$35,80, que remanesce em relação ao item, restando assim elidida a infração 5.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206878.0028/04-0**, lavrado contra **PADARIA ESTRELA DALVA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.516,42**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, “d”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além das multas no valor total de **R\$446,47**, previstas no art. 42, IX e XI da citada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS