

**PROCESSO** - A. I. Nº 180573.0014/04-2  
**RECORRENTE** - LITORAL COMÉRCIO DE PRODUTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0258-01/05  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 25/10/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0342-12/05

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração subsistente. Rejeitada a arguição de decadência das infrações 1 e 2. Inteligência do art. 173, I, do CTN. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 1ª Junta de julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0258/01-05, que julgou pela Procedência total do Auto de Infração em epígrafe.

O presente Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações:

1. Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, detectadas através das notas fiscais de entrada anexadas relacionadas no sistema CFAMT, nos meses de janeiro e agosto a novembro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$42.322,72;
2. Recolheu a menor ICMS, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, em decorrência de reconstituição da escrita fiscal, nos meses de maio a julho de 1999, no valor de R\$5.382,17;
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 1999, ensejando a imposição de multa de R\$216,03, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas;
4. Deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, relativo ao livro Caixa referente ao exercício de 1999, apesar de ter sido intimado por 3 vezes, ensejando a imposição de multa de R\$240,00.

O recorrente, em sua defesa, contestou a autuação, arguindo, inicialmente, a decadência das infrações 1 e 2, com base no disposto no art. 150, §4º do CTN, o qual transcreveu, por ter sido o Auto de Infração lavrado em 17/12/2004, ou seja, decorridos mais de cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores. No tocante ao mérito da infração 1, disse estar juntando cópias dos documentos fiscais havidos como omitidos. Quanto à infração 3, afirmou ter ficado evidenciado o cerceamento de defesa, a ilegalidade e a afronta aos arts. 39, III e 46, do RPAF/99, os quais transcreveu, visto que o autuante partiu para o campo da suposição ao utilizar a expressão

“*possivelmente para integrar o seu ativo fixo*” na acusação, bem como por não ter sido disponibilizadas as notas fiscais emitidas pela empresa Ind. de Azulejos Eliane ao autuado.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que o art. 28, §1º, do COTEB, fixou o prazo para homologação em cinco anos contados a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte ao da efetivação do lançamento, estando os fatos geradores ocorridos em 1999 compreendidos dentro deste período, uma vez que a data da autuação foi 16/12/2004, e a da ciência 21/12/2004. Informou que, ao analisar as cópias das notas fiscais, cujas vias foram recolhidas nos postos fiscais e acostadas ao processo durante a fiscalização, as quais não foram registradas no livro Registro de Entradas, concluiu que o autuado conseguiu as notas fiscais junto aos fornecedores ou não as registrou com o intuito de acobertar a omissão de saídas, ficando esta perfeitamente caracterizada. Quanto à Infração 2, ressaltou que o autuado não apresentou contestação, salvo pela arguição de decadência, tratando-se de fato incontestável, comprovado pelas cópias dos DAE's em confronto com o livro Registro de Apuração do ICMS. No que tange à infração 3, declarou que não houve cerceamento, pois as vias das notas fiscais foram anexadas ao processo, bem como que foi aplicada multa de 10% pela falta do seu lançamento, por se tratarem de mercadorias com características de uso na própria empresa, já que são pisos e azulejos cerâmicos, não tendo o autuado contestado nada a este respeito, apesar de toda a clareza da autuação, salientando que o fato seria considerado omissão de receita se as mercadorias fossem destinadas à revenda, penalizando ainda mais o autuado. Aduziu que o autuado nada arguiu em relação à Infração 4, concluindo que a reconheceu, fato que entende comprovar que mais uma vez o autuado se eximiu de apresentar o livro Caixa por também não ter escriturado na sua contabilidade as compras referentes às notas fiscais objeto da infração 1. Ao final, pugnou pela procedência da autuação.

O processo, inicialmente, foi incluído em pauta suplementar, tendo a 1ª JJF deliberado que o processo fosse encaminhado à INFAZ SIMÕES FILHO, a fim de que a Repartição Fazendária entregasse ao autuado, mediante recibo específico, cópia dos documentos fiscais nºs 12.325, 190.440, 487.525, 488.241 e 487.603, carreado aos autos, intimando-o a, querendo, manifestar-se, no prazo de defesa de 30 (trinta) dias, acerca dos documentos juntados, o que não ocorreu.

Através do Acórdão JJF Nº 0258/01-05, a 1ª JJF julgou Procedente o Auto de Infração sob o entendimento de que:

- a) quanto à alegação de decadência referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 1999, a mesma deve ser rejeitada, vez que a legislação tributária do Estado da Bahia fixa o prazo de homologação em cinco anos a contar “*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” (art. 107-A, I, do COTEB, e art. 965, I, do RICMS/97), convindo ressaltar que o presente Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2004, data anterior ao termo final para a ocorrência da decadência, em 31/12/2004, não importando a data da notificação do autuado, conforme tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos recentes Acórdãos CJF nºs 0113/12-05 e 0102/12-05, transcritos em parte;
- b) no que tange à alegação de nulidade da infração 3, suscitada em razão da ilegalidade e cerceamento do direito de defesa, como não constava nos autos a prova de que o autuado tinha recebido as cópias das referidas notas fiscais, após a realização da diligência para que as mesmas lhe fossem entregues e para reabertura do prazo de defesa, tal irregularidade foi sanada; com referência à descrição da infração, a mesma é bastante esclarecedora, qual seja, falta de registro das notas fiscais de entrada, não sendo relevante para o deslinde a sua destinação, posto que a multa é cabível somente pela falta de registro de notas fiscais, independentemente das mercadorias serem destinadas ao ativo fixo, consumo, produção ou comercialização; rejeitou-se, portanto, a preliminar de nulidade;
- c) quanto ao mérito da infração 1, manteve-se a autuação uma vez que a presunção legal poderia ter sido elidida através da comprovação do registro das referidas notas fiscais ou da origem

dos Recursos, o que não ocorreu, sem prejuízo do fato de que a demonstração de que as mercadorias constantes nas referidas notas fiscais foram posteriormente revendidas não elide a presunção;

- d) no que se refere à infração 2, o autuado não apresentou contestação, exceto pela arguição de decadência, já afastada em sede de preliminar, encontrando-se a infração devidamente demonstrada nos autos;
- e) com relação à infração 3, foi aplicada multa pela falta de escrituração das Notas Fiscais nºs 487.525, 488.241 e 487.603, emitidas pela empresa Indústria de Azulejos Eliane, no livro Registro de Entradas do autuado; afastada a preliminar de nulidade e sanados os vícios mediante a realização de diligência, o autuado não comprovou ter escriturado os referidos documentos fiscais, tendo sido anexada ao processo cópia do livro Registro de Entradas do mesmo, onde não consta a escrituração exigida, sendo, portanto, subsistente a infração;
- f) por fim, no que concerne à infração 4, a despeito de o autuado não ter contestado a aplicação da multa pela falta de apresentação do livro Caixa - o que evidencia a subsistência da infração - o autuante indicou como valor da multa a soma dos valores referentes ao não atendimento das duas primeiras intimações, sem observar que houve alteração no seu valor pela Lei nº 8.534/02, devendo, por tal razão, ser retificado o seu valor para R\$ 370,00;

Inconformado com a Decisão prolatada pela 1ª JF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando, preliminarmente, em relação às infrações 1 e 2, a arguição de decadência do direito do Fisco Estadual quanto à constituição do crédito tributário. Aduz que, em face do princípio da estrita legalidade tributária, prescrito no art. 150, I, da Constituição Federal, não há como prosperar o entendimento esposado na Decisão de Primeira Instância. Argumenta que, em sendo o ICMS imposto sujeito à modalidade de lançamento por homologação, o mesmo se encontra disciplinado pelo art. 150, do Código Tributário Nacional, cujo teor transcreve em suas razões recursais, atestando que o crédito tributário se extingue em cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2004, evidente que qualquer fato gerador ocorrido antes desta data encontra-se decaído, sendo impossível a realização do seu lançamento, sob pena de ilegalidade patente. Ademais, prossegue, à luz do art. 146, III, “b”, da Magna Carta, cujo teor transcreve, somente lei complementar pode tratar de matéria atinente à decadência tributária. Alega que a atividade estatal-administrativa é regida pelo princípio da vinculação plena à lei (art. 37, da CF/88), devendo ser respeitados os ditames constitucionais por parte do Estado. Por tal razão, entende que o RICMS/97 não é uma lei complementar, tratando-se de Decreto do Governador que não possui sequer o status de lei material ou formal. No que concerne ao mérito da infração 1, assevera que o autuante deixou de observar as notas glosadas, conforme comprova o recorrente com a juntada, em anexo, de cópia dos documentos fiscais havidos como não emitidos. Argui que tais documentos demonstram de forma insofismável o quanto lavrado pelo autuante, vez que a prova física das notas de entrada e de saída afasta por completo a ocorrência de toda e qualquer infração, devendo o Auto de Infração, por esse motivo, ser anulado. Por fim, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração, reformando-se a Decisão de primeira instância em face da decadência das infrações 1 e 2, por ser essa a única opção consoante com a Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

1º ARGUMENTO – decadência do direito do fisco quando a constituição do crédito tributário, por se tratar de imposto sujeito à modalidade de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), prazos de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador.

2º ARGUMENTO – mérito da infração 1, o autuante deixou de observar as notas glosadas, conforme comprova o recorrente com a juntada de cópias dos documentos fiscais, ambos como não emitidos. Alega que tais documentos demonstram o quando lavrados pelo autuante, fez que a prova final que ele coleciona nos autos, quanto às notas fiscais e de saídas, afasta por completa a ocorrência delimitada e qualquer infração.

Em seu Parecer, o ilustre representante da PGE/PROFIS entende, inicialmente, que deve ser rejeitada a argüição de decadência suscitada pelo recorrente, uma vez que *in casu* o prazo decadencial se aplica ao lançamento de ofício que deve ser efetuado pela autoridade à vista da omissão (ou do pagamento à menor) do sujeito passivo. Daí porque o pagamento antecipado é o elemento essencial que caracteriza o lançamento por homologação, ou seja, não havendo antecipação do pagamento não há que se falar em lançamento por homologação e, por conseguinte, não há o que ser homologado. Transcreve, nesse sentido, lições do jurista LUCIANO AMARO, bem como jurisprudência do STJ, para o fim de demonstrar que a falta de pagamento do imposto ou o pagamento do imposto a menor desloca o linde decadencial para as balizas descritas no art. 173, I, do CTN, e não do art. 150, § 4º, do mesmo Código. Quanto à alegação de que o autuante não observou as notas fiscais glosadas, razão não assiste ao recorrente, posto que o seu argumento de que as notas fiscais acostadas provariam a realização das operações de revenda não suprime a presunção. Isso porque, conforme preconiza o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a suposição legal deriva da escrituração das notas fiscais relacionadas nos livros fiscais próprios, e não da ocorrência ou não das operações consignadas nos referidos documentos fiscais. Assevera que bastaria ao recorrente, para elidir a presunção legal, colacionar aos autos uma simples cópia do Livro de Registro de Entradas, obstando, desta forma, a infração quanto a omissão de saída de mercadorias por conta da sua não escrituração no local próprio. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

#### VOTO

Cinge-se a súplica recursal ao enfrentamento das seguintes alegações invocadas pelo recorrente:

- a) decadência do lançamento, referente às infrações 1 e 2, objeto de autuação;
- b) descon sideração das notas fiscais glosadas e que foram colacionadas aos autos.

Insta analisarmos cada uma das argumentações de *per si*.

No que se refere à argüição de decadência dos itens 1 e 2, entendo que não há como prosperar a tese do recorrente. Senão, vejamos.

A alegação se apresenta rasa em fundamentação jurídica, em razão de não considerar a interpretação sistemática da norma, insculpida no art. 150, § 4º, do CTN, e sua iteração com o quanto delineado no art. 173, I, do mesmo Diploma Legal.

Em verdade, como brilhantemente tracejado no Parecer emitido pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, o prazo decadencial aplicável no caso vertente é o concernente ao lançamento de ofício, que deve ser efetuado pela autoridade, à vista da falta de pagamento ou do pagamento a menor por parte do sujeito passivo.

Assim, o pagamento antecipado é o elemento essencial que caracteriza o lançamento por homologação, isto é, em ino correndo a antecipação do pagamento não há que se falar em lançamento por homologação e, por consequência, não há o que ser homologado. Essa é a exegese que deve ser conferida ao art. 150, *caput*, ao mencionar o momento em que ocorre o lançamento por homologação, que é quando a autoridade expressamente homologa a “atividade” do sujeito passivo, razão pela qual conclui-se que “a atividade assim exercida” é o pagamento antecipado.

*In casu*, aplica-se o quanto disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, e não aqueloutro prescrito no art. 150, § 4º, do mesmo Código - invocado pelo recorrente - sendo o termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Destarte, razão não assiste ao recorrente, uma vez que quem definiu o prazo decadencial foi o Código Tributário Nacional, e não o RICMS/97-BA, como quis induzir o mesmo.

De igual forma, *permissa venia*, não merece guarida a alegação do recorrente de que o autuante não observou as notas fiscais glosadas, fato que, se fosse verificado, elidiria, por completo, a infração decorrente da omissão de saídas de mercadorias pela não emissão de documento fiscal.

Ora, o argumento do recorrente de que as notas fiscais acostadas provariam a realização das operações de revenda não suprime a presunção, tendo em vista que, à luz do art. 4.º, § 4.º, da Lei nº 7.014/96, a suposição legal deriva da não-escrituração das notas fiscais relacionadas nos livros fiscais próprios, tombados sob os nºs 3 e 4, e não da ocorrência ou não das operações consignadas nos referidos documentos fiscais.

Caberia ao recorrente, que assim não procedeu, colacionar aos autos uma simples cópia do seu livro de Registro de Entradas, evitando, desta maneira, a infração decorrente da omissão de saída de mercadorias, por conta da sua não-escrituração no livro fiscal próprio.

*Ex positis*, com espeque no Parecer emitido pelo representante da PGE/PROFIS, como se aqui estivesse literalmente transcrito, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a R. Decisão que decretou a procedência do Auto de Infração em epígrafe.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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** o Auto de Infração nº **180573.0014/04-2**, lavrado contra **LITORAL COMÉRCIO DE PRODUTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$47.704,89**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$42.322,72 e 60% sobre R\$5.382,17, previstas no art. 42, II, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além das multas no valor total de **R\$586,03**, previstas no art. 42, IX e XIV, do citado diploma legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

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