

A. I. Nº - 120018.0003/03-6  
AUTUADO - BELLE EPOQUE BOUTIQUE LTDA.  
AUTUANTE - AIDIL ISABEL DE SOUZA  
ORIGEM - INFAC IGUATEMI  
INTERNET - 14.07.05

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0199-02/05**

**EMENTA:** ICMS. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Procedimento embasado na impossibilidade de desenvolver procedimento normal de fiscalização do estabelecimento. Justifica-se o arbitramento. Rejeitadas a preliminar de nulidade e a argüição de decadência. Indeferido o pedido de revisão fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/09/2003, exige ICMS no valor de R\$ 20.488,58, em razão da falta de recolhimento de ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, nos exercícios de 1998 e de 1999.

O autuado, através de advogado, ingressa com defesa às fls. 48 a 61, na qual tece os seguintes argumentos:

Prefacialmente, suscita preliminar de decadência com fulcro no artigo 150, § 4º, do CTN e entendimento do STJ, alegando que o contestado lançamento formaliza exigência de imposto cujos fatos geradores ocorreram no curso do exercício de 1998, quando já ultrapassado o quinquênio legalmente previsto e que o fim desse prazo acarreta a extinção irremediável do crédito tributário.

Pleiteia, ademais, a nulidade da autuação fiscal com base em alegado equívoco no cômputo da base de cálculo do tributo exigido e considera que a descrição dos fatos das supostas infrações está por discrepar da realidade do contribuinte.

Alega que, se a infração não é descrita com perfeição e a base de cálculo não é discriminada corretamente, tem-se a ilação de que o presente Auto de Infração está eivado de vícios, bem como que o autuante foi displicente ao avaliar todo o conjunto de prova, inclusive no que concerne ao regime. Assevera, ainda, que a administração deve cingir-se à estreita legalidade, sem desprezar o conjunto de provas trazido pelo contribuinte.

Assevera que o Fisco, diante de alguma irregularidade, deve apurar o nexo existente entre a exigência do tributo e todo o conjunto probatório, inclusive com a comprovação dos suprimentos de caixa. Caso assim procedesse, sustenta que seguramente não constataria nenhuma irregularidade, ressaltando que o arbitramento somente pode ser utilizado quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação de tributo e se afigurar impossível a apuração do montante real da base de cálculo.

Requer sejam apreciadas, conhecidas e consideradas as preliminares apresentadas na impugnação e, se acaso seja entendido diversamente, seja deferida a revisão fiscal para a retificação do Auto de Infração ora impugnado.

O autuante presta a informação fiscal à fl. 154, nos seguintes termos:

Menciona, inicialmente, o Código Tributário Nacional quanto à contagem do prazo para a decadência.

Em relação ao entendimento do autuado de que houve excesso de exação, informa as justificativas do arbitramento:

- a) falta de apresentação de notas fiscais de saídas referentes ao exercício de 1998 e ao período de janeiro a maio e parte de junho de 1999;
- b) claros indícios de sonegação nos índices de Valor Agregado, haja vista que no exercício de 1998 os custos das mercadorias vendidas foi de R\$ 138.000,00, e as saídas líquidas, R\$ 131.000,00. Assim, sem considerar quaisquer outras despesas, o autuado apresenta um prejuízo de R\$ 7.000,00.

Dante das alegações expostas, requer a manutenção do Auto de Infração em todos os seus termos.

O autuado apresenta requerimento à fl. 157, com o objetivo de retificar alguns erros materiais:

Em primeiro plano, requer a supressão da frase “como pretende o acórdão recorrido”, na lauda 1<sup>a</sup>; em segundo, em vez de “ilustre relator”, trata-se de “o Ilustre Auditor Fiscal”, na lauda 2<sup>a</sup>; em terceiro, “efetivamente notificado ao contribuinte em 17 de dezembro de 2002, faz a cobrança de supostos débitos ocorridos durante todo o ano de 1998”, trata-se de “efetivamente notificado o contribuinte em 13 de outubro de 2003, faz a cobrança de supostos débitos ocorridos durante todo o ano de 1998 e 1999, conforme consta do Auto de Infração em comento, ele deve ser extinto, uma vez que o Fisco decaiu do direito de cobrar aqueles períodos”.

O presente PAF foi diligenciado à Infaz Iguatemi, considerando que o autuado anexou xerocópias das primeiras Notas Fiscais de Venda a Consumidor, de cada talonário, referente ao exercício de 1999, alegando a existência dos documentos fiscais, para que o autuante intimasse a empresa a apresentar a documentação fiscal e contábil, comprobatória das operações realizadas no período fiscalizado. Pediu-se também que se os documentos fossem apresentados, informar se os elementos fornecidos pelo contribuinte são suficientes para a realização de fiscalização pelos roteiros normais, com a apuração de débito de imposto, se existente.

O autuante manifesta-se à fl. 162, informando que o autuado foi novamente intimado a apresentar os livros e documentos, tendo apresentados os mesmos, já apresentados anteriormente à fiscalização. Diz que também considera o arbitramento a ultima alternativa, mas que o contribuinte apresentou a documentação incompleta, impedindo a utilização de roteiros normais de fiscalização, como o levantamento de estoque de mercadorias. Salienta que foram apresentados os livros fiscais e as notas fiscais de compras referentes aos exercícios de 1998 e de 1999, e as notas fiscais série U. Quanto às notas fiscais de saídas, não foram apresentadas as relativas ao exercício de 1998 (do numero 0001 a 112, da série D), e parte referente ao exercício de 1999. Informa que foram extraviadas as notas fiscais da série D1, do nº 113 ao número 1.650 (01/01/1999 a 16/06/1999); e as do nº 1751 ao número 1.900 (15/06/1999 a 13/07/1999), ou sejam quase metade das notas fiscais emitidas no ano. Anexo, documento assinado pelo representante da empresa. Diante do relatado, não vê como utilizar outros roteiros de auditoria.

O presente PAF foi apreciado pela 3<sup>a</sup> JJF, que julgou pela procedência, conforme Acórdão nº 299-03/04, fls. 166 a 169.

Cientificado da decisão supra, o patrono da empresa ingressou com Recurso Voluntário, fls. 178 a 183, no qual reitera as razões de defesa, e observa que após a diligência não houve abertura de prazo para o autuado se pronunciar, o que caracteriza cerceamento ao direito de defesa, levando à nulidade do lançamento.

Em consequência, a PGE/PROFIS, através de ilustre Procuradora, emitiu o Parecer de fls. 186 a 188, entendendo que o Recurso Voluntário não deveria ser provido, para manter e homologar a decisão recorrida.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, proveu o Recurso, em decisão exarada no Acórdão CJF nº 0309-12/04, pela Nulidade da decisão de primeira instância devido à falta de reabertura de prazo de defesa, após a diligência fiscal, devendo o processo retornar à Primeira Instância para reabertura de prazo para que o recorrente tome ciência, formalmente, do resultado da diligência e, em seguida, seja o processo submetido a novo julgamento.

Após a ciência das partes, quanto à decisão acima relatada, este órgão julgador diligenciou o processo à Infaz Iguatemi, para que o contribuinte fosse cientificado do resultado da diligência de fls. 162 a 163, sendo-lhe fornecido cópias dos documentos relativos à diligência, para que pudesse manifestar-se, no prazo de 10 dias, querendo.

Não havendo manifestação por parte do autuado, o presente PAF foi incluído em pauta de julgamento.

## VOTO

Inicialmente indefiro o pedido de revisão fiscal e perícia, com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação de meu convencimento de julgadora.

Cabe ressaltar que o presente processo administrativo fiscal encontra-se devidamente saneado, após a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que proveu o Recurso Voluntário, Acórdão CJF nº 0309-12/04, pela Nulidade da decisão de primeira instância devido à falta de reabertura de prazo de defesa, após a diligência fiscal.

Assim, após a ciência das partes, quanto à decisão acima relatada, este órgão julgador diligenciou o processo à Infaz Iguatemi, para que o contribuinte fosse cientificado do resultado da diligência de fls. 162 a 163, sendo-lhe fornecido cópias dos documentos relativos à diligência, para que pudesse manifestar-se, no prazo de 10 dias, o que não foi feito, pelo autuado.

Outrossim, verifico que na lavratura do presente Auto de Infração, o auditor fiscal obedeceu ao ditame do art. 39 do RPAF/99, tendo sido descrita com perfeição a infração e a base de cálculo corretamente indicada, portanto encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Ademais, o lançamento faz-se acompanhar dos levantamentos e dos demonstrativos que embasam a autuação, anexos às fls. 07 a 11, e photocópias do Livro Registro de Inventário, de fls. 13 a 44.

Deixo de acatar a preliminar de mérito, de decadência, suscitada pelo autuado, 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 do imposto, questionados pelo contribuinte, ocorreram no período de 31/01/98 a 31/03/98, 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 31/09/2003, 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 BALEIRO, 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 dentro do prazo legal para a homologação do lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir recolhimento do ICMS apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, exercícios de 1998 e de 1999.

Tendo em vista que o autuado apresentou em sua defesa cópia da primeira via de cada talonário de Nota Fiscal de Venda a Consumidor e Cópia dos livros fiscais, Registro de Entradas, Registro de Saídas e RAICMS, alegando a existência dos documentos fiscais, os autos foram diligenciados à Inspetoria de origem, para que o autuante após intimação do sujeito passivo, informasse se os elementos fornecidos são suficientes para a realização de roteiros normais de auditoria.

A autuante, em nova informação fiscal, fl. 162, esclareceu que foi apresentada pelo autuado, a mesma documentação fornecida anteriormente, e que os documentos incompletos são obstáculos à utilização dos roteiros normais de fiscalização. Esclareceu que o contribuinte forneceu os seguintes documentos:

- livros e notas fiscais de compras referentes aos exercícios de 1998 e 1999;

- parte das notas fiscais de saídas dos exercícios de 1999, e não foram apresentadas as do exercício de 1998;
- foram extraviadas as Notas Fiscais D1, do nº 1113 ao 1650 (01 de janeiro a 15 de junho de 1999); de 1751 a 1900 (16 de junho a 13 de julho de 1999).

O arbitramento da base de cálculo realizado é procedimento previsto no art. 937 do RICMS/97, e no presente caso, verifico que a fiscalização estadual, de forma legítima o aplicou, pois a falta de exibição dos documentos fiscais impedi a aplicação de outros métodos de Auditoria, razão porque foi utilizado o método previsto no art. 938, I, “b”, daquele diploma legal, haja vista que trata-se de contribuinte que atua no ramo de boutique.

Outrossim, o sujeito passivo limitou-se a negar o cometimento da infração, não elidindo a presunção legal de legitimidade da autuação fiscal, conforme art. 143 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **120018.0003/03-6**, lavrado contra **BELLE EPOQUE BOUTIQUE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.488,58**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos monetários.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR