

PROCESSO - A. I. Nº 206911.0005/05-6  
RECORRENTE - ELIZABETE DE SOUZA BARBOSA (BISCOOVOS)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0178-03/06  
ORIGEM - INFRAZ SANTO AMARO  
INTERNET - 28/12/2006

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0471-11/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. ENTRADA DE MERCADORIA. 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. Não comprovada a ilegitimidade da presunção. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Rejeitada a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e a argüição de decadência do lançamento fiscal. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Infrações não elididas. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte irresignado com a Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/05, exigindo ICMS no valor de R\$32.471,64 acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado deixou de registrar em suas escritas fiscal e contábil de diversas notas fiscais capturadas pelo CFAMT (exercício de 2000), que pressupõe ter sido pagas com igual valor de vendas sem a emissão de nota fiscal e sem pagamento do tributo, conforme prevê a legislação em vigor – R\$15.300,49.
2. 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 e relacionadas nos anexos 69 e 88, conforme Anexo 02 e cópias de notas fiscais arroladas, constantes do Anexo 01, juntados ao processo - R\$17.171,15.

Os membros da primeira instância acordaram, inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, pelo indeferimento do pedido formulado pelo recorrente, em sua defesa, de realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal efetuada por estranho ao feito.

Observaram que o contribuinte preliminarmente suscitou a nulidade da autuação, sob argumento de que os documentos fiscais arrecadados pela fiscalização, não foram devolvidos dentro do prazo concedido para apresentar defesa administrativa, o que implicou em cerceamento do seu direito de defesa. O autuante, na primeira informação fiscal, acatou os argumentos defensivos e após a devolução ao recorrente de todos os documentos arrecadados, propôs a reabertura do prazo de defesa, o que foi feito pela Inspetoria Fazendária, que embora no início tivesse concedido dez dias, acatou o pedido do prazo de trinta dias formulado pelo recorrente até a protocolização da sua defesa. Dessa forma, consideraram saneada esta questão e rejeitaram o pedido de nulidade suscitado pelo contribuinte.

No mérito, frisaram que o Auto de Infração exige ICMS em decorrência da falta de registro de entradas de mercadorias sob a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas e, relativa à falta de recolhimento do ICMS por antecipação.

O sujeito passivo requereu que fosse reconhecida a improcedência relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 26/12/00, haja vista que foi cientificado da autuação em 27/12/05 e entendeu que o crédito tributário estava extinto pela Decadência, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do lançamento dos tributos por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Alegou que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação e que a regra prevista no art. 965 do RICMS/BA, não poderia ser aplicada, por que esta norma é hierarquicamente inferior ao CTN, o qual possui status de lei complementar. Questionou, também, a legalidade da aplicação das regras previstas no RICMS/BA.

Notaram que a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2000, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/01/00 a 31/12/00 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/06.

Quanto ao questionamento da legalidade do que estabelece o art. 965 do RICMS/BA, conforme acima exposto, entenderam que a referida regra está em conformidade com o disposto na Lei Estadual e, portanto, é legal. Quanto à sua constitucionalidade, ressaltaram que, conforme disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, o que remete a questão para Poder Judiciário.

No mérito, acordaram que o sujeito passivo não contestou a acusação referente às infrações que lhe foram imputadas no presente Auto de Infração. Apesar do sujeito passivo ter pedido a improcedência da autuação, não apresentou qualquer documento para contrapor o levantamento fiscal. Logo, conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do citado diploma legal, não desonera o contribuinte da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Diante disso, mantiveram o valor de R\$32.471,64, apurado pela fiscalização e concluíram pela Procedência do Auto de Infração.

O recorrente, em suas razões, dissertou sobre a finalidade do processo administrativo tributário, o qual obedece aos princípios do informalismo e verdade material, funcionando como garantia ao contribuinte que as decisões administrativas estarão próximas à realidade. Faz alusão também ao princípio da imparcialidade, para afirmar que o órgão administrativo deve objetivar dirimir erros, dúvidas e injustiças quanto à correta aplicação da norma tributária para fins de interesse público.

No mérito, pugna pelo reconhecimento da extinção dos créditos tributários relativos às operações comerciais realizadas até o dia 26/12/2000, em razão da decadência.

Aduz que o ICMS é imposto sujeito a lançamento por homologação e, portanto, o *dias a quo* da contagem do seu prazo decadencial está prescrito no art. 150, § 4º do CTN, contado a partir da ocorrência do fato gerador, em razão da homologação tácita ao lançamento prevista no citado dispositivo legal. Apresenta respeitável doutrina e jurisprudência do STJ no sentido que a norma prevista no CTN deve prevalecer à prevista no RICMS, art. 965, em virtude do quanto disposto no art. 146, III, da CF/88. Outrossim, alude ao princípio da legalidade com o fito de corroborar com o quanto aduzido.

Alega que o julgador administrativo pode manifestar-se sobre a constitucionalidade de uma lei, pois os artigos 100 a 103 da CF/88, que regulam as formas de controle de constitucionalidade, não vedam de forma expressa esta possibilidade. Observa ainda que, nada obstante não haver autorização expressa para tanto, existe uma autorização implícita, pois o nosso ordenamento jurídico subordina a autoridade administrativa aos princípios e normas presentes na Constituição. Cita o art. 5º, LV, da CF/88, que prevê a ampla defesa e o contraditório também no processo administrativo e que estaria restringido em razão do disposto no art. 167 do RPAF.

Em Parecer do ilustre representante da PGE/PROFIS foi emitida opinião pelo Improvimento do presente Recurso Voluntário, com fundamento nos próprios artigos 173 e 150 do CTN. Alega o ilustre representante que na hipótese do sujeito passivo não antecipar o pagamento, ou o fizer a menor (não pagar uma parte), o prazo será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte, aplicando-se o art. 173, I do CTN, em razão do lançamento a ser realizado é o de ofício, seja ele relativo à totalidade do débito ou à parte não paga.

## VOTO

Após a análise dos autos, verifico que o cerne da lide está na decadência do crédito tributário relativo às operações de circulação de mercadorias ocorridas até 26/12/2000.

Inicialmente, informo que este órgão julgador não está permitido a deliberar sobre a constitucionalidade da legislação estadual, consoante disposto no art. 167 do RPAF. Não obstante os argumentos lançados no Recurso Voluntário, esta restrição existe e não se pode decidir de forma contrária ao previsto no Regulamento, já que à Administração só é permitido fazer o que estiver expressamente contido na lei.

Portanto, no que pese a respeitável doutrina apresentada na peça recursal, a este órgão administrativo é defeso o reconhecimento de inconstitucionalidade de legislação estadual e, por conseguinte, não pode apreciar o argumento de que o art. 965 do RICMS não poderia dispor de maneira diversa do previsto no CTN, em virtude do art. 146, III, da CF/88, que atribui à lei complementar as regulamentações a respeito da matéria decadência.

Ainda assim, mesmo que a este órgão fosse permitido tal apreciação, o presente Recurso Voluntário também deveria ser improvido em razão do contribuinte não ter realizado o pagamento antecipado.

Percebo da análise dos autos que o sujeito passivo não realizou o lançamento por homologação, e, portanto, o direito do Fisco realizar o lançamento de ofício da quantia devida pelo não recolhimento tem prazo decadencial contado a partir do primeiro dia útil do exercício financeiro subsequente.

Note-se que o caso sob exame não trata de lançamento por homologação, uma vez que o contribuinte se manteve inerte e não realizou o pagamento antecipado. Portanto, o lançamento realizado é de ofício que tem início do prazo decadencial contado na forma do art. 173, I, do CTN.

A argumentação do recorrente só teria valia se o mesmo houvesse realizado o lançamento por homologação, efetuando o pagamento antecipado. Nesta hipótese, o direito do Fisco de lançar de ofício eventual diferença que entender cabível extinguir-se-á com a homologação tácita prevista

no art. 150, §4º do CTN, uma vez que homologado o lançamento, a quantia paga antecipadamente será reconhecida como a realmente devida e, por conseguinte, não caberá ao Fisco efetuar lançamento de ofício de eventual diferença.

Nesse contexto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter na íntegra a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 206911.0005/05-6, lavrado contra **ELIZABETE DE SOUZA BARBOSA (BISCOOVOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$32.471,64**, sendo R\$15.337,49, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e mais R\$17.134,15, acrescido da multa 70%, prevista no art. 42, III, da citada lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

MARCOS ROGÉRO LYRIO PIMENTA – RELATOR

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