

A. I. N° - 206911.0005/05-6
AUTUADO - ELISABETE DE SOUZA BARBOSA
AUTUANTES - JALDO VAZ COTRIM, ADAIR ZAMBONI RIBEIRO e JOÃO FLÁVIO MARQUES FARIA
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 01/06/06

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0178-03/06

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 arguição de decadência do lançamento fiscal. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Infrações não elididas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 26/12/05, exige ICMS no valor de R\$32.471,64 acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

01. 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.

02. 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.

O autuado, apresentou defesa tempestiva (fls. 82 a 87), preliminarmente, diz que em que pese o esforço fiscal, o crédito tributário está extinto pela Decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), já que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por

homologação e que a regra prevista no art. 965 do RICMS/BA, não pode ser aplicada, haja vista que aplicando o princípio da hierarquia das leis, contraria o disposto no CTN que possui status de lei complementar (fl. 86). Ressalta que a regulamentação da decadência em matéria tributária está inserida na condição de norma geral de direito tributário, conforme prevê o texto constitucional e só pode se legislar através de lei complementar, carecendo de respaldo legal a aplicação das regras previstas no RICMS/BA.

Diz que, se pode observar no Auto de Infração que foi exigido imposto relativo a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2000 e que tendo sido feito o lançamento em 26/12/05, já tinha decaído o crédito fiscal exigido referente aos fatos geradores ocorridos até 26/12/00.

O defendente diz também que “em relação ao mês de dezembro de 2000, afirmam que o fato gerador deu-se em 31/12/2005 (data da ocorrência), cujo a obrigação de pagamento da Autuada seria 09/01/2006” sendo que mesmo afirmando que o fato gerador das operações comerciais materializou-se em 31/12/2005, os autuantes já tinham realizado a fiscalização, lavrado o auto, registrado e notificado a Autuada de um Auto de Infração cujo fato gerador ainda estaria por materializar-se, o que revela uma total incongruência do critério adotado pelos autuantes na contagem do prazo decadencial...”.

Suscita a nulidade da autuação, sob argumento de que os documentos fiscais arrecadados pela fiscalização, não foram devolvidos afim de que pudesse exercer a sua defesa de forma plena, com a verificação dos lançamentos feito pelo autuante. Esclarece que, embora não tivesse a obrigação de escriturar o livro de Registro de Entrada, fazia sua escrituração, justamente para poder exercer um controle para não ultrapassar o limite relativo ao enquadramento como Empresa de Pequeno Porte (EPP).

Diz que o dever jurídico de pagar um tributo nasce quando ocorre um fato que figure numa hipótese prevista em norma jurídica, conforme disposto na Constituição Federal e que se faz necessário identificar os elementos constitutivos (pessoal, material, espacial e temporal), para caracterizar uma obrigação tributária. Ressalta que, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), a atividade administrativa é vinculada à lei.

Afirma que o procedimento administrativo deve se basear nos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada. Cita o posicionamento do doutrinador Alberto Xavier, acerca das cláusulas gerais de exigência de impostos, em detrimento de uma formulação legal, e que dessa forma, o sujeito passivo só estará obrigado a cumprir uma prestação pecuniária, se efetivamente realizar uma operação definida em lei como da hipótese da incidência do imposto.

Diz que no caso do ICMS, a Norma Constitucional é a Lei Complementar 87/96 e que pretende demonstrar, com base nos pressupostos legais, que os fatos elencados no Auto de Infração, ocorreu manifesta decadência do ICMS ora exigido, bem como a nulidade manifesta, face ao cerceamento da defesa interposta.

Finaliza requerendo o deferimento de todos os meios de prova admitidos em direito, juntada posterior de documentos, perícia a ser realizada em seus livros, para que seja declarada a nulidade da autuação em face do cerceamento do direito de defesa e que seja reconhecida a sua improcedência relativa aos fatos geradores ocorridos até o dia 26/12/00, face à extinção do crédito tributário decorrente da sua decadência.

Na informação fiscal à fl. 93, os autuantes dizem que a tese de nulidade suscitada pelo autuado não pode prosperar, consoante ao disposto no art. 18 do RPAF/BA, entretanto reconhecem a procedência das alegações da não devolução tempestiva do Livro de Registro de Entrada de Mercadorias e das notas fiscais de compras pertinentes ao exercício de 2000. Afirmam que tendo sido devolvidos os mencionados documentos fiscais nos dias 14 e 15/02/06, conforme cópia dos

documentos acostados às fls. 91 e 92, requerem a reabertura do prazo de defesa ao estabelecimento autuado e que deva ser prestada a informação fiscal no momento oportuno.

A Inspetoria Fazendária, intimou o autuado em 16/02/06 para tomar conhecimento do parecer exarado à fl. 93, nos termos dos artigos 18, § 1º e 24 do RPAF/BA, e concedeu prazo de dez dias para se manifestar, caso quisesse.

O autuado protocolou petição em 21/03/06 (fl. 96), manifestando-se sobre a intimação e disse que tem “pleno interesse na reabertura do prazo de defesa, razão pela qual no prazo de 30 dias contados do conhecimento da decisão que concedeu o prazo de reabertura da defesa a Autuada apresentará perante o Egrégio Conselho de Fazenda, novas razões de defesa”.

Em 21/03/06, o autuado apresentou nova impugnação, preliminarmente, discorreu sobre as infrações e ressaltou a tempestividade da defesa, haja vista que tendo sido intimado em 16/02/06, o prazo começa a contar no dia seguinte e encerrava no dia 17/02/06, que é dia de sábado.

Reiterou os argumentos apresentados na defesa inicial quanto à decadência do crédito tributário, incluindo citações de doutrinadores, a exemplo do professor Leandro Paulsen (fl. 105), Eurico Marcos Diniz de Santi (fl. 106) e de decisões do STF, manifestado pelo Ministro Carlos Veloso (fl. 106), tudo isso para reforçar o seu posicionamento da inaplicabilidade da regra prevista no art. 965 do RICMS/BA, por ser esta norma hierarquicamente inferior a prevista no seu art. 150, § 4º do CTN, que possui status de lei complementar.

Cita trechos de autoria de diversos doutrinadores, quanto aos princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade cerrada, o que no seu entendimento deve limitar o exercício da administração tributária quanto ao lançamento de créditos fiscais.

Ressalta que de acordo com os artigos 100 a 103 da Constituição Federal, o controle de constitucionalidade é de competência do Poder Judiciário, mas que não existe nenhuma vedação para que o controle da legalidade seja exercido por autoridades administrativas durante o processo administrativo tributário, em conformidade com o princípio da legalidade. Transcreve parte de textos de diversos juristas e conclui que a autoridade administrativa tanto pode, quanto deve apreciar questões de constitucionalidade e legalidade relativos a defesas apresentadas pelos contribuintes a processos administrativos tributários.

Por fim, pede que a autuação seja julgada improcedente em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia 26/12/00, decorrente da perda do direito do fisco de constituir o crédito tributário face ao decurso de cinco anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Os atuantes, na informação fiscal prestada às fls. 121 a 128, inicialmente discorrem sobre as alegações defensivas e dizem que em nenhum momento o impugnante arguiu o mérito da autuação, apegando-se apenas à tese da decadência do crédito tributário.

Quanto ao prazo decadencial para o lançamento do ICMS, afirmam que no exercício das atividades fiscalizadoras, aplicaram legalmente o disposto no art. 965, I do RICMS/BA, relativamente ao descumprimento de obrigações fiscais praticadas pelo autuado no exercício de 2000. Dizem que o defendente vale-se de uma interpretação equivocada para tentar desconstituir o crédito tributário, sem observar o disposto no art. 150 do CTN, que transcreveu à fl. 124, enfatizando que no lançamento por homologação, opera-se a decadência quando a autoridade tomar conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte e expressamente homologa e que a legislação estadual, estabeleceu que o prazo para contagem tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado.

Ressaltam que o ICMS é um imposto que incide sobre o consumo, necessitando constantemente a inventariação dos estoques ao final de cada ano, e por esse motivo os quantitativos físicos são disponibilizados ao fisco a partir do dia imediatamente posterior ao da apuração dos inventários,

ou seja, do último dia do exercício. Salientam, ainda que por esta lógica, os estabelecimentos inscritos no Simbahia, devem fazer a entrega da Declaração de Movimento Econômico, com dados relativos ao exercício anterior, o que engloba os estoques, o que justifica a coerência do disposto no art. 965 do RICMS/BA, ao estabelecer que o prazo de contagem decadencial tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido feito o lançamento (exercício de 2000), na situação em questão, início em 01/01/01, expirando-se em 31/12/05.

Destacam que a autuação configura “prática de atos fraudulentos, assim considerados conforme o disposto no art. 915, III do RICMS, Dec. 6.284/97”, materializado como omissão e que fulmina a tese de decadência pretendido pelo autuado, ao teor do art. 150, § 4º do CTN, que exclui do prazo decadencial “se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, o que no entendimento dos autuantes, ocorreu o cometimento de fraude fiscal o que coloca também ao alcance do disposto na Lei 8.137/90.

Aduzem que não há nenhuma coerência na pretensa invalidade do procedimento fiscal, sob argumento de que utilizou informações decorrentes de sigilo bancário, por ser descabida e sem suporte de elementos fáticos, haja vista que a prática deste procedimento depende de autorização judicial, mas que, o que de fato ocorreu foi uma circularização para confirmação de fornecedores do autuado.

Concluem dizendo que não tendo sido apresentadas provas ou argumentos que elidissem a autuação, mantêm a exigência fiscal na sua totalidade.

VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a 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.

O autuado 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 autuado 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 defendente até a protocolização da sua defesa. Dessa forma, considero saneada esta questão e rejeito o pedido de nulidade suscitado pelo impugnante.

No mérito, 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 defendente 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.

O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - 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.”

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, 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, a referida regra está em conformidade com o disposto na Lei Estadual e, portanto, é legal. Quanto a sua constitucionalidade, devo ressaltar 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, 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 autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Face ao exposto, mantenho o valor de R\$32.471,64, apurado pela fiscalização e voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206911.0005/05-6**, lavrado contra **ELIZABETE DE SOUZA BARBOSA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$32.471,64**, corrigido monetariamente, acrescido da multa de 60%,

sobre R\$17.171,15 e 70% sobre R\$15.300,49 previstas no art. 42, II, “d”, e III da Lei n.º 7.014/96, além dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEA OLIVA - JULGADOR