

**PROCESSO** - A. I. Nº 206844.0003/07-5  
**RECORRENTE** - SHELL BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0200-03/08  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 21/11/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0364-11/08

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCIAS. MULTAS. **a)** EXTRAVIO. **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações tributárias acessórias. Fatos comprovados. Rejeitada a preliminar de decadência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 3ª JJF - Acórdão JJF nº 0200-03/08 - que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir as seguintes penalidades:

1. Multa no valor de R\$4.600,00, em razão do extravio de notas fiscais de saídas, de número 030775, emitida em 08/01/2002, ao número 033422, emitida em 31/10/2002, perfazendo o total de 2.648 documentos não apresentados à fiscalização sob a alegação de não localizados;
2. Multa no valor de R\$27.276,01, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no exercício de 2002.

A Decisão recorrida ressalta que o autuado não discute o mérito, discorrendo em preliminar sobre a decadência o direito de o Fisco exigir as referidas penalidades em face do prazo quinquenal.

Observa a JJF que a exigência fiscal perpetrada tem previsão no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, reproduzida no artigo 915 do RICMS-BA. Aduz que o § 3º do artigo 133 do CTN dispõe que a obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, ou seja, o legislador deu ao crédito das multas o mesmo regime tributário, fazendo nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é a penalidade pecuniária. Logo, na terminologia adotada pelo CTN, crédito tributário e obrigação tributária são termos que não se confundem, eis que a constituição do crédito tributário é feito pelo lançamento que decorre da obrigação, e entre as modalidades de extinção do crédito está a decadência.

Assim, concluiu a JJF que o Auto de Infração se trata de lançamento para constituir o crédito tributário, independentemente de referir-se à obrigação principal ou acessória, cujo lançamento, para constituição dos fatos geradores ocorridos em 2002, foi feito em 18/12/2007, portanto dentro do prazo quinquenal para sua constituição, nos termos do artigo 173, I, do CTN, cujo decurso do prazo só ocorreria em 01/01/2008.

Portanto, não assiste razão ao autuado para sua irresignação relativa ao prazo decadencial para a efetivação do lançamento, pois a legislação baiana fixa tal prazo para homologação do lançamento. Assim, mantém as exigências fiscais.

Todavia, entendeu a Decisão recorrida que a multa aplicada à infração 01 deve ser reduzida de ofício de R\$ 4.600,00 para R\$ 4.000,00, tendo em vista que na data da ocorrência dos fatos geradores indicada pelos autuantes no corpo do Auto de Infração (31/01/2002), a multa prevista no art. 42, XIX, da Lei nº 7.014/96, vigente até 14/12/2002, era de R\$4.000,00, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

No Recurso Voluntário, apresentado às fls. 387 a 395 dos autos, o sujeito passivo reitera sua preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, com exceção da infração apontada para o mês de dezembro de 2002, cujo recolhimento do valor exigido efetuou, do que entende que merece reforma a Decisão recorrida.

Sustenta não haver controvérsia nos autos em relação à interpretação do art. 113, § 3º, do CTN que, mesmo tendo diferenciado as obrigações principais das acessórias, converte as obrigações acessórias em principais, no que diz respeito à penalidade pecuniária, conferindo ao crédito relativo às multas o mesmo regime aplicável ao crédito tributário relativo à falta de recolhimento de imposto. Assim, a única controvérsia travada nos autos refere-se à norma aplicável para apuração da decadência.

Sustenta o recorrente que considerando que a penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória merece o mesmo tratamento legal do crédito tributário, não há qualquer justificativa para o afastamento da norma contida no art. 150, § 4º, do CTN. Logo, a multa aplicada deverá ser regida sob o regime do imposto a que ela se refere, qual seja o regime do lançamento por homologação.

Dessa forma, não tendo havido a fiscalização no prazo legal de cinco anos, contados da ocorrência dos fatos geradores das respectivas obrigações acessórias, resta homologado tacitamente o cumprimento de tais obrigações, não podendo a fiscalização, após este prazo, exigir do contribuinte qualquer penalidade.

Defende que o art. 173, I, do CTN não se aplica ao caso, por se tratar de previsão genérica, que deve ser afastada sempre que houver previsão específica, como ocorre no caso. Entende ser a legislação baiana, neste ponto, manifestamente ilegal, já que o legislador ordinário não possui competência para dispor sobre a prescrição e decadência em matéria tributária (conforme art. 146, III, “b”, da CF/88), como também por está em flagrante contradição com o CTN, que possui status de Lei Complementar e, portanto, competência exclusiva para legislar a matéria.

Por fim, salienta o recorrente que, diferentemente do alegado no Acórdão recorrido, a posição pacífica do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria é justamente no sentido da aplicação da norma do art. 150, § 4º, do CTN, para os casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplicável ao caso dos autos, uma vez que restou consignado no próprio Acórdão recorrido que a obrigação acessória deverá seguir o mesmo regime tributário da obrigação principal (ERESP 572.603/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 08/06/2005, DJ 05/09/2005 p. 199).

Assim, requer a reforma da Decisão recorrida, com o conseqüente cancelamento e extinção do lançamento, do que junta as guias de recolhimento do imposto no período, para que não haja qualquer alegação no sentido de que não foram cumpridos os requisitos formais contidos no art. 150, § 4º, do CTN.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 423 e 424 dos autos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que entende descabida a alegação de decadência, visto que o Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2007 e reporta-se a documentos de 2002.

Ressalta que o art. 150 do CTN estabelece prazo decadencial de 5 anos para a homologação tácita dos tributos com lançamento por homologação, como é o ICMS, tendo como inicial desse prazo decadencial o fato gerador da obrigação tributária. Porém, a legislação baiana, respaldada em

autorização legal – parágrafo quarto do art. 150 do CTN fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial (art. 28, § 1º, do COTEB).

Cita que parte da Doutrina traduz com precisão o entendimento ora exposto, a exemplo das palavras do Prof. Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 2000, p. 425-426:

*“Vale dizer, cabe à lei correspondente a cada tributo estatuir prazo para que se promova a homologação. Silenciando acerca desse período, será ele de cinco anos, a partir do acontecimento factual.”*

Registra que a Jurisprudência dos Tribunais Superiores também contempla tal entendimento, como se vê na transcrição parcial da Ementa:

*Ementa: ... 1. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento na forma do art. 150 do CTN, o termo inicial do prazo prescricional deve ser contado a partir da homologação. Não havendo prazo fixado por lei para a referida homologação, será ele de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). ...” (TRF-4ª Região. AMS 2000.04.01.147311-3/RS. Rel.: Des. Federal Maria Lúcia Luz Leria. 1ª Turma. Decisão: 18/06/03. DJ de 20/08/03, p. 612) (grifo PGE/PROFIS).*

Assim, com base nesse fundamento, aduz a PGE//PROFIS que a autuação foi correta, não se podendo falar em decadência dos fatos geradores de janeiro a novembro de 2002, do que opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, quanto às infrações 1 e 2, as quais exigem, respectivamente, a multa no valor de R\$4.600,00, em razão do extravio de 2.648 notas fiscais de saídas, e da multa no valor de R\$27.276,01, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no exercício de 2002, previstas no artigo 42, incisos XIX, “a”, e XI, da Lei nº 7.014/96.

O Recurso Voluntário interposto pelo recorrente limita-se apenas a argüir a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir crédito tributário, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, relativo ao período de janeiro a novembro de 2002, considerando que, nos termos do art. 113, § 3º, do CTN, a penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória merece o mesmo tratamento legal do crédito tributário relativo à falta de recolhimento de imposto, haja vista se tratar o ICMS de um tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Inicialmente, devo ressaltar que, embora o § 4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, 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 cinco anos previstos legalmente, é aceito pelo sujeito ativo da relação tributária, art. 149 do CTN.

Contudo, tal entendimento não se pode aplicar quanto às exigências relativas ao descumprimento de obrigação tributária acessória, as quais não existem vinculação com a obrigação principal de recolhimento do tributo, mas, sim, com o fato de fazer ou deixar de fazer algum ato do interesse da administração tributária. Tal entendimento não pode ser diferente, uma vez que se a exigência de caráter formal não se relaciona com o lançamento do tributo e, conseqüentemente, ao recolhimento ou oferecimento à tributação. Assim, não se pode falar em “tributos sujeitos ao lançamento por homologação”.

Portanto, neste caso concreto, o prazo para contagem da decadência deve ser o previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, cujo dispositivo foi reproduzido na legislação baiana, 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.”

Logo, não se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, relativo ao período de janeiro a novembro de 2002. Assim, rejeito a preliminar de que operou a decadência para exigência destas multas.

Diante do exposto, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologado os valores recolhidos.

## 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 206844.0003/07-5, lavrado contra **SHELL BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$31.276,01**, previstas no art. 42, XI e XIX, “a”, da Lei nº. 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS