

A. I. N.º - 206844.0003/07-5
AUTUADO - SHELL BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOÃO LAURENTINO DE MAGALHÃES FILHO e ANDRÉS MIGUEL ESTEVES MOREIRA.
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 04/07/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0200-03/08

EMENTA: ICMS: DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MULTA. **a)** EXTRAVIO. É devida a multa por documento extraviado, perdido ou inutilizado. Infração subsistente. Reduzida a multa de ofício aplicando-se a legislação vigente à época dos fatos geradores. **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. A legislação prevê a aplicação de multa no percentual de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração não elidida. Preliminar de decadência do crédito tributário rejeitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2007, reclama penalidades por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$31.876,01, assim discriminadas:

Infração 01- Extravio de documentos fiscais, sendo aplicada a multa no valor de R\$4.600,00. Consta na descrição dos fatos: “Referem-se às notas fiscais de saídas de mercadorias, de n.ºs 030775 emitida em 08/01/2002 ao número 033.422 emitida em 31/10/2002, perfazendo o total de 2.648 (duas mil seiscentos e quarenta e oito), vez que não apresentou à fiscalização sob alegação de não localizadas”.

Infração 02- Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa no valor de R\$27.276,01. Consta na descrição dos fatos: “Tudo conforme Demonstrativo analítico n.º 1 devidamente acompanhado dos documentos comprobatórios, relativamente às entradas de mercadorias que transitaram nos diversos Postos Fiscais desta SEFAZ, cujas cópias das notas fiscais foram capturadas para fins de controle e posterior verificação da sua respectiva escrituração no livro próprio”.

O autuado apresenta impugnação, tempestivamente, (fls. 299/207), através de advogado legalmente habilitado conforme instrumento de procuração às folhas 310/311, percorrendo inicialmente sobre a tempestividade da defesa e infrações imputadas. Como preliminar argüi a decadência do lançamento do crédito tributário, reproduzindo o artigo 113 do CTN e 141 do RICMS-BA, para argumentar que a penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória deve ser tratada como obrigação principal, e o lançamento das multas sujeita-se ao regime de recolhimento do imposto por homologação, previsto no artigo 150, § 4º do CTN. Quanto à primeira infração referente ao extravio de notas fiscais, diz que o prazo para sua conservação iniciou-se no dia da emissão das referidas notas, sendo que a última nota fiscal foi emitida no dia 31/10/2002, e que no dia seguinte à emissão das referidas notas, a fiscalização já poderia solicitar a sua exibição, sendo este marco para início da contagem do prazo decadencial. Com relação à obrigação de efetuar o registro das operações no Livro de Registro de Entradas de Mercadorias (infração 02), a legislação determina que os lançamentos contábeis sejam feitos simultaneamente à ocorrência de cada operação, transcrevendo o artigo 322 do RICMS-BA. Entende que no dia seguinte ao da ocorrência da operação de aquisição de mercadorias que

deveria ser registrada no livro de Registro de Entradas, a Fazenda Estadual já tinha condições de exercer sua atividade de fiscalização e homologação. Transcreve o artigo 142 do RICMS-BA, e afirma que não havendo o fisco expressamente homologado as informações e os documentos fiscais, ou efetuado o lançamento de ofício da multa referente ao descumprimento de tais obrigações, no prazo de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador da exação, resta definitivamente extinto o crédito tributário, operando-se a decadência do direito de lançar, como dispõe o artigo 150, § 4º do CTN, que transcreve. Diz que corroborando tal entendimento, o próprio RICMS determina que a guarda dos documentos e livros fiscais deverão ser realizados no prazo de 05 anos, reproduzindo o teor do artigo 144 do referido diploma regulamentar. Registra que o artigo 90 e 965 do RICMS-BA, que transcreve, são ilegais, eis que a Lei Estadual não possui competência para dispor sobre a prescrição e decadência em matéria tributária, além de estar em flagrante contradição com o CTN, que possui “status” de lei complementar. Aduz que os valores exigidos referem-se a fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro até dezembro de 2002, e já estava configurada a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2002, quando da lavratura do Auto de Infração, datado de 18/12/2007, conforme jurisprudência do STJ, reproduzindo diversos Acórdãos às folhas 305/306. Acrescenta que os recolhimentos antecipados informados através das GIAs do período foram reconhecidos pelo fisco, tendo em vista que não consta qualquer exigência em relação ao recolhimento do imposto, o que reforça a aplicabilidade do artigo 150, § 4º do CTN, e extinto o crédito tributário nos termos do artigo 156, VII, do citado diploma regulamentar. Conclui, requerendo que seja reconhecida a decadência do crédito exigido, determinando-se o cancelamento da exigência fiscal, relativo às obrigações acessórias ocorridas até novembro de 2002.

Os autuantes prestaram informação fiscal às folhas 357/359, reproduzindo as infrações imputadas. Diz que o autuado argüi basicamente a decadência para os dois itens objeto da autuação, e que a defesa é inócua, eis que não há sustentação fática em suas alegações, reproduzindo o artigo 173 do CTN. Quanto a hipótese de decadência suscitada pelo defendente, asseveram que, apesar de existirem algumas posições de doutrinadores e até decisões isoladas de alguns ministros do STJ, dizendo que o prazo de decadência é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o Superior Tribunal de Justiça-STJ, já firmou entendimento, sendo a posição prevalente no referido Tribunal, de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da Administração rever e homologar o lançamento. (STJ - RESP 198631-SP (1998/0093273-9) - ReI. Min. Franciulli Netto - DJ 22.05.2000 - p. 100). Registram que o AI 298937.0008/05-7 lavrado em 19/12/2005, contra o mesmo contribuinte cuja infração versou sobre a falta de escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias, após julgamento em 27/03/2006, Acórdão 900506 da 5ª JF, foi liquidado mediante pagamento, e que a mesma infração foi reconhecida e liquidada após julgamento em março de 2006. Finalizam, mantendo integralmente a acusação fiscal.

O autuado peticionou documento às folhas 363, informando que realizou espontaneamente o pagamento de parte da infração 02, relativa à exigência fiscal de dezembro de 2002, no valor de R\$1.539,11, conforme guia que acosta aos autos à folha 364.

Consta à folha 367, extrato do sistema SIGAT, indicando o pagamento do valor principal de R\$1.201,49.

VOTO

O Auto de Infração em lide exige multas por descumprimento de obrigações acessórias, relativas a duas infrações.

O autuado não discute o mérito desta autuação, recorrendo em preliminar, sobre a decadência do direito de o Fisco exigir as referidas penalidades em face do prazo quinquenal.

Em apertada síntese diz que: “a penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória deve ser tratada como obrigação principal, e o lançamento das multas sujeita-se ao regime de recolhimento do imposto por homologação, previsto no artigo 150, § 4º do CTN”.

Antes de apreciarmos a preliminar de decadência suscitada pelo autuado, é de bom alvitre discorrer sobre o conceito de obrigação tributária principal e acessória.

O Código Tributário Nacional no seu artigo 113, divide a obrigação tributária em principal e acessória. A obrigação principal é de dar coisa certa, ou seja, adimplir o dever jurídico de recolher o tributo devido, e a obrigação acessória é fazer, não fazer ou tolerar alguma coisa no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

A obrigação tributária principal decorre da lei e a obrigação tributária acessória tem seu suporte na legislação tributária, aí compreendendo, leis, tratados, convenções internacionais, os decretos e normas complementares.

Verifica-se que a legalidade exigida para a imposição da obrigação instrumental não é estrita, ou seja, pode advir de ato normativo que não a lei em sentido formal e material. Todos aqueles veículos normativos previstos no artigo 96 do CTN, tais como decretos e regulamentos, entre outros contidos no seu artigo 100, são aptos a formar vínculo jurídico tributário acessório.

Todavia, não se dispensa a descrição da obrigação pela legislação, afastando-se apenas a exclusividade da lei em sentido estrito como instrumento de introdução da obrigação na ordem legal tributária.

Nos termos do artigo 113, § 1º do CTN, a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, têm por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

O professor Hugo de Brito Machado, assevera que:

“Realmente, não existe dever jurídico que não tenha seu “fato gerador”. Direito subjetivo e dever jurídico são efeitos da incidência da norma, que se dá quando no mundo fenomênico se concretiza a situação hipoteticamente nela descrita. Não existe obrigação jurídica que não seja resultado da incidência de uma norma. E incidência não há sem fato. Norma e fato nela previsto geram direito. Deveres, obrigações e os correspondentes direitos subjetivos. É assim na fenomenologia jurídica em geral e também no direito tributário.”

Nessa esteira, observo que a exigência fiscal perpetrada nesta autuação tem previsão no artigo 42 da Lei 7.014/96, reproduzida no artigo 915 do RICMS-BA.

Nesse contexto, o § 3º do artigo 133 do CTN, dispõe que a obrigação acessória pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária, ou seja, o legislador deu ao crédito das multas o mesmo regime do crédito tributário, fazendo nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é a penalidade pecuniária.

O Professor Sacha Calmon Navarro Coelho, na sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro 8ª Edição, Editora Forense, página 697, ensina que:

“No § 1º do referido artigo, o legislador do CTN quis dar às multas fiscais, ou seja, ao crédito delas decorrente, o mesmo regime processual do tributo (inscrição em dívida ativa, execução forçada, garantias e privilégios típicos do crédito tributário)”.

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 tributário está a decadência.

Com efeito, o Auto de Infração lavrado pelos autuantes se trata do lançamento para constituir o crédito tributário, independentemente de referir-se à obrigação principal ou acessória.

A arguição do impugnante de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, não pode ser acatada. No caso em apreço o lançamento que constituiu o crédito tributário foi feito em 18/12/2007, portanto dentro do prazo quinquenal para sua constituição, nos termos do artigo 173, I, do CTN, ou seja, o decurso do prazo só ocorreria em 01/01/2008.

Saliente-se, inclusive, tratar-se no caso de descumprimento de obrigação acessória, onde o crédito tributário constituído seria o "de ofício" pelo Fisco - multa por descumprimento de obrigação acessória - que, em virtude de sua inobservância converter-se-ia em principal, nos termos do § 3º do art. 113 do CTN.

Aplicar-se-iam na presente situação as normas atinentes ao instituto da decadência, previsto no art. 173 do CTN, a fim de se verificar a pertinência ou não das exigências fiscais, ou seja, dever-se-ia analisar se o crédito foi constituído pela Fazenda Pública dentro do prazo previsto para tal.

À luz desse entendimento, não ocorreu a referida decadência, pois o prazo para constituição dos fatos geradores ocorridos em 2002 começaria a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado em consonância com o previsto supramencionado artigo 173 do CTN.

Assim, começaria a contar o prazo em 01.01.2003 e ele se extinguiria em 31.12.2007 e o Auto de Infração foi lavrado em 18.12.2007 e dele o contribuinte teve ciência em 19/12/2007 (fl. 02). Por conseguinte, não assiste razão ao autuado para sua irrisignação relativa ao prazo decadencial para a efetivação do lançamento.

Ademais a legislação baiana fixa o prazo para homologação do lançamento, e por isso, não acolho a alegação defensiva prevista no artigo 150, § 4º do CTN. Mantidas as exigências fiscais para as infrações 01 e 02.

Todavia a multa imputada na 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 artigo 42, XIX da Lei 7.014/96, vigente até 14.12.2002 era de R\$4.000,00, nos termos do artigo 106, II, alínea "c", do CTN.

Ante o exposto, julgo PROCEDENTE o presente Auto de Infração, com adequação de ofício, da penalidade aplicada na infração nº 01. Devendo ser homologado os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, adequar, de ofício, a penalidade inerente a infração 01 ao valor vigente à época da ocorrência do fato gerador e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206844.0003/07-5**, lavrado contra **SHELL BRASIL LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas no valor total de **R\$31.276,01**, previstas no artigo 42, incisos XI e XIX, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2008.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA