

PROCESSO	- A. I. Nº 298579.0011.07-4
RECORRENTE	- COMERCIAL DE ESTIVAS SEIS IRMÃOS LTDA. (COMERCIAL SANTOS)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0330-01/08
ORIGEM	- INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET	- 09/07/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0173-11/09

EMENTA: ICMS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NOS REGISTROS CONTÁBEIS (LIVRO RAZÃO). DECADÊNCIA. A Corregedoria da Secretaria da Fazenda não detém competência para deflagrar procedimento fiscalizatório em face de contribuinte. Assim, ultrapassado o prazo legal para constituição do crédito tributário, deve ser reconhecida a decadência, excluindo-se do lançamento os valores relativos aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do presente procedimento administrativo fiscal, que tem por objeto a constituição de crédito tributário em favor do Fisco Estadual, tendo em vista a constatação das seguintes irregularidades atribuídas ao sujeito passivo:

INFRAÇÃO 1 – deixou de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. ICMS no valor de R\$30.940,00, acrescido da multa de 70%, relativo a março, junho e dezembro de 2001. Consta que no exercício de 2001 as vendas declaradas na escrita contábil são superiores às registradas na escrita fiscal.

INFRAÇÃO 2 – deixou de recolher o ICMS, referente às saídas de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. ICMS no valor de R\$11.766,26, acrescido da multa de 60%, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2001 e janeiro a setembro e dezembro de 2002. Consta que no confronto entre as notas fiscais e os livros, foi detectado lançamento a menos no ICMS devido nas operações de vendas, em razão de utilizar indevidamente o tratamento tributário previsto no Decreto nº 7799/00, que veda a redução da base de cálculo nas operações de mercadorias destinadas a não inscritos ou usuário final.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0330-01/08, rejeitou a decadência arguida pelo autuado, julgando procedente o presente Auto de Infração, consoante fundamentos a seguir delineados.

Consignou, inicialmente, que a presente ação fiscal é uma continuidade da revisão fiscal implementada pela Corregedoria deste órgão fazendário, que se iniciou em 28/02/2005, conforme intimação acostada aos autos, à fl. 59, onde consta a notificação do autuado para apresentar livros e documentos fiscais, relativos aos exercícios de 2001 e 2002.

Prosseguiu, aduzindo que a aludida revisão, efetuada pela Corregedoria, recomendara o aprofundamento da ação fiscal com aplicação de roteiros contábeis, apuração e cobrança dos créditos tributários, porventura existentes e ainda não lançados, devido à constatação de lançamentos irregulares.

Disse que a INFAZ de origem procedeu conforme determinou a Corregedoria, emitindo a OS nº 508007007, que foi devidamente cumprida, através da qual o autuante identificou as infrações ora imputadas.

Conclui, nesses termos, que a fiscalização iniciou em 28/02/2005, conforme Termo de Início de Fiscalização, à fl. 59, efetuada pelo Auditor Fiscal da Corregedoria, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2001, conforme segue, melhor detalhado.

Para respaldar o seu entendimento, invoca o disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelecendo como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Prosseguiu, afirmando que o parágrafo único do art. 173 do CTN, bem como o parágrafo único do art. 107-A do COTEB, estatuem que o direito de constituir-se o crédito tributário pelo lançamento ficará extinto definitivamente pelo decurso dos cinco anos, contados do dia em que o sujeito passivo foi notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Salientou que a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais ocorreu em 28/02/2005 (fl. 59), pelo Auditor da Corregedoria, e o presente lançamento de ofício, resultante da revisão sugerida, teve sua ciência em 07/07/2007, portanto menos de 05 anos do início dos procedimentos fiscais, não há, segundo essa linha de inteligência, o que se falar em decadência ou prescrição, relativas aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001.

Ao final, considerando que não foi identificada nenhuma ilegalidade formal ou material, bem como os argumentos da defesa se resumiram nas alegações de decadência não comprovada, votou pela Procedência do Auto de Infração, determinando a homologação dos valores recolhidos.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 91/96, no qual sustenta a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2001, diante dos seguintes argumentos:

- I. Ao contrário do entendimento firmado pela Junta de Julgamento Fiscal, a ação da Corregedoria não possuía e nem poderia possuir natureza fiscalizatória perante o contribuinte, haja vista tal ato não encontrar amparo no art. 12-A, do Decreto nº 7.921/2001, que aprova o Regimento da SEFAZ/Ba., pois de outra forma estaria a Corregedoria ultrapassando os limites legais estabelecidos ao exercício de suas atividades.
- II. Nem mesmo por intermédio da Coordenação de Revisão Fiscal poderia a Corregedoria ter iniciado ou reiniciado uma nova ação fiscal em face do contribuinte, diante dos limites competenciais impostos pelo inciso II, do art. 12-A, do referido Decreto.
- III. Nesse contexto, a notificação de fl. 59, utilizada pela Junta de Julgamento Fiscal como prova para afastar a decadência suscitada pelo contribuinte, não tem o condão de suspender o prazo decadencial, visto que o seu requerimento possuía natureza técnico-administrativa, visando apenas averiguar a qualidade do trabalho realizado pelo fiscal Roger Araújo Lima, que realizou a auditoria tratada na OS nº 50744003, mas nenhuma irregularidade encontrou.
- IV. Sustenta que também não pode ser acatada a tese do autuante (fl. 71), pois, embora a 1ª ação fiscal tenha sido iniciada em 01/04/2003, como atesta a OS 50744003, naquela ocasião o objeto da auditoria que desencadeou o presente Auto de Infração não se encontrava no roteiro estabelecido pela SEFAZ, fato comprovado pelo relatório de fls. 60/61 endereçado à Corregedoria.
- V. O despacho da lavra da Coordenação de Revisão Fiscal, no qual determina a retroação da fiscalização aos exercícios anteriormente fiscalizados (2001/2002), não afasta ou suspende o transcurso do prazo de decadência, pois, nos termos do art. 12-A, do Decreto nº 7.291/2001,

tal despacho vincula e gera efeitos apenas para o agente público e, não para o contribuinte, como equivocadamente entendeu a Junta de Julgamento Fiscal.

Nesses termos, pede pelo provimento do Recurso interposto, para que seja extirpado do Auto de Infração o crédito relativo ao exercício de 2001, reconhecendo-se, pois, a decadência sobre ele operada.

A PGE/PROFIS, através do Parecer de fls. 100/106, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto, esclarecendo que existem pelo menos duas correntes doutrinárias acerca da interpretação do parágrafo único do art. 173, do CTB:

- a) a primeira defende que da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento flui termo inicial do prazo decadencial, independentemente se esta realizou-se antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do mencionado art. 173;
- b) a segunda corrente entende que o parágrafo único, do art. 173, do CTN, prevê a antecipação do prazo decadencial previsto no inciso I, do *caput*, ou seja, se o Fisco notifica o sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, desloca para essa data a contagem do prazo decadencial.

Transcreve doutrina acerca do tema e afirma textualmente que se filia à segunda corrente.

Aplicando o entendimento doutrinário ao caso concreto, assevera que, de fato, o documento de fl. 59 constitui o marco de um procedimento fiscal; todavia, reportando-se tal procedimento ao exercício de 2001, deveria ter em mira que o prazo decadencial do direito de lançar já havia sido iniciado a partir do dia 1º de janeiro de 2002. Enfim, aduz que a notificação ocorrida em 28/02/2005 não tem o condão de deslocar o *dies a quo* da decadência.

Salienta que, nem mesmo esse procedimento de fl. 59, denominado Notificação para Apresentação de Livros e Documentos e datado de 28/02/2005, teria o condão de se perpetuar no tempo, já que o §1º, do art. 28, do RPAF, estabelece que o procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias. No caso dos autos, a representante da PGE/PROFIS afirma que os documentos coligidos ao *in folio* demonstram que, a despeito de ter sido realizada uma fiscalização em 2003, relativamente aos exercícios de 2001 e 2002 e de não ter sido detectada nenhuma irregularidade, promoveu a SEFAZ uma revisão de tal procedimento, o que resultou na constatação de lançamentos irregulares, ensejando a lavratura do presente Auto de Infração.

Prossegue, dizendo que, a respeito dessa “revisão”, mesmo que pudesse ser entendida como aquela do art. 149, do CTN, ainda assim estaria sujeita ao prazo decadencial do art. 173, I, do CTN.

VOTO

Inicialmente, convém delimitar o objeto do Recurso Voluntário interposto. O sujeito passivo insurge-se exclusivamente quanto ao imposto que está sendo lançado relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001; o ICMS devido pelos fatos geradores ocorridos em 2002 foi reconhecido como devido pelo recorrente, já tendo sido efetuado, inclusive, o respectivo pagamento (DAE fl. 32).

Ainda no que concerne à delimitação da pretensão recursal, verifica-se que o recorrente concentra o seu inconformismo numa única prejudicial de mérito: a decadência. Alega, em síntese, que desvaneceu o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 2001, desenvolvendo argumentação contrária ao entendimento firmado pela Junta de Julgamento Fiscal, no sentido de que o procedimento deflagrado pela Corregedoria da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, especialmente a intimação para apresentar documentos cuja cópia encontra-se às fl. 59, não teve o condão de obstar o regular transcurso do prazo decadencial.

Pois bem. Da análise dos autos, constata-se que o presente Auto de Infração derivou da OS n° 508.070/07, discriminada de “REVISÃO FISCAL VERTICAL-ALTA”. Essa Ordem de Serviço, por sua vez, advém do “Relatório de Revisão de Procedimentos de Fiscalização” de fls. 54/57, elaborado pela Corregedoria da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia em 25/03/2005, que tem por objeto a OS n° 507.440/03, executada pelo auditor fiscal Roger Araújo Lima, cujo procedimento fiscalizatório foi encerrado sem apontar imposto devido pelo contribuinte; ao revés, segundo informado pela Corregedoria, o referido auditor homologou os exercícios de 2001 e 2002.

Para elaborar o mencionado relatório, a Corregedoria da SEFAZ intimou, em 28/02/2005 (fls. 59), o sujeito passivo a apresentar livros e documentos fiscais e contábeis e arquivos magnéticos, os quais, após analisados, levaram à conclusão de que o recorrente omitiu receita. Em virtude disso, foi determinado o encaminhamento da revisão fiscal à DAT/NORTE, para que programasse fiscalização para o exercício seguinte, “*retroagindo aos exercícios fiscalizados*” (fls. 60/61).

É elementar que refoge às atribuições da Corregedoria da SEFAZ/Ba. realizar atos de lançamento tributário; a sua atuação, assim como a dos demais órgãos correicionais dos três poderes, deve ter por objetivo corrigir eventuais desvios funcionais, buscando uniformizar e maximizar o proveito obtido pelos servidores públicos nas atividades inerentes aos cargos ocupados. A fiscalização funciona, na Corregedoria da SEFAZ, como mero pano de fundo da análise da atuação do auditor sob o ponto de vista disciplinar. A descoberta de equívoco na atividade de constituição do crédito tributário traz consequências meramente funcionais, não atingindo o contribuinte que foi alvo da fiscalização supostamente equivocada. Para novo lançamento, a Corregedoria deverá recorrer aos órgão competentes, como, aliás, ocorreu na espécie, em que foi expressamente recomendado o envio das peças à DAT/NORTE, para desenvolvimento da atividade de fiscalização.

O mesmo sucede com a análise de um processo judicial para apurar falta atribuída a magistrado: o fato de a Corregedoria concluir que o ato decisório encontra-se viciado não importará a sua modificação, a qual deverá ser obtida através dos meios de impugnação previstos pela legislação processual, observados os prazos fixados e os órgão competentes à revisão.

Ainda que não fosse a obviedade do tema, o Decreto Estadual n°. 7.921/2001, em seu art. 12-A, delimita, de modo literal, a competência da Coordenação de Revisão Fiscal da Corregedoria da SEFAZ/Ba., *in verbis*:

“Art. 12-A. À Corregedoria da Fazenda, que tem por finalidade inspecionar as atividades técnico-administrativas dos órgãos desta Secretaria e apurar a responsabilidade administrativa nos ilícitos contra a Fazenda Pública Estadual, compete:

(...)

II - Através da Coordenação de Revisão Fiscal:

- a) realizar revisão nos procedimentos da Auditoria Fisco-Contábil, de ofício ou mediante solicitação da autoridade competente, avaliando a qualidade dos trabalhos efetuados pela fiscalização, visando a eficiência através da uniformização dos procedimentos, da regularidade da ação fiscal e da correta aplicação das normas tributárias;*
- b) encaminhar ao Corregedor os critérios para escolha dos trabalhos que serão submetidos a revisão dos procedimentos fiscais;*
- c) encaminhar ao Corregedor a quantificação dos trabalhos a serem realizados para constar do Plano Anual da Corregedoria;*
- d) apresentar ao Corregedor, até o quinto dia do mês subsequente, relatório de suas atividades;*
- e) processar e decidir pedidos de providências relacionados com sua atuação;*
- f) realizar diligências relacionadas a sua área de atuação, quando solicitadas”.*

Como se deduz da simples leitura do dispositivo transcrito, a revisão realizada pela Corregedoria da SEFAZ/Ba tem o exclusivo objetivo de avaliar **“a qualidade dos trabalhos efetuados pela fiscalização, visando a eficiência através da uniformização dos procedimentos, da regularidade da ação fiscal e da correta aplicação das normas tributárias”**.

Logo, não sendo da competência da Corregedoria a constituição de crédito tributário, nenhum de seus atos pode ser considerado como “*ato preparatório indispensável ao lançamento*”, não alterando em absolutamente nada o cômputo do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN (cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Conquanto seja filiado à tese defendida pela douta PGE/PROFIS, quanto à correta interpretação do parágrafo único, do art. 173, do CTN, tenho que a análise do tema fica totalmente prejudicada diante da imprestabilidade da intimação de fl. 59 para fins de contagem do prazo decadencial, pelas razões já expostas acima.

E assim sendo, tomando-se como indevida a consideração do referido documento para os efeitos mencionados pela Junta de Julgamento Fiscal, é forçoso reconhecer que o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2001 foi tragado pela decadência, já que o presente Auto de Infração somente foi lavrado em 27/06/2007, quando haviam transcorridos mais de cinco anos contados do dia 01/01/2002. Tratando-se a decadência de hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, V, do CTN), devem ser excluídos da autuação todos os valores relativos ao mencionado exercício, culminando com a total improcedência da infração 1, que se refere na íntegra a fatos geradores ocorridos em 2001, e a redução da infração 2 para R\$3.052,25, relativo a fatos geradores de 2002.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para julgar improcedente a infração 1 e reduzir a infração 2 para o montante de R\$3.052,25, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo contribuinte (DAE de fls. 32).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298579.0011/07-4, lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS SEIS IRMÃOS LTDA. (COMERCIAL SANTOS)**, devendo ser intimado o recorrente a para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.052,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS