



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 292 / 2004
2ª CÂMARA

SESSÃO DE: 22/ 04/ 2004

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/001049/1997

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/9707928

RECORRENTE: CASAPLASFORT COMÉRCIO DE PLÁSTICOS E ESPUMA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS: RODOLFO LICURGO TERTULINO DE OLIVEIRA

EMENTA: RECURSO ADMINISTRATIVO – NO INTERVALO ENTRE A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E A DECISÃO DEFINITIVA DO RECURSO ADMINISTRATIVO, A TEMPO E MODO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE, NÃO CORRE PRAZO DECADENCIAL OU PRESCRICIONAL - OMISSÃO DE VENDAS – DIFERENÇA CONSTATADA NA CONTA MERCADORIA DA AUTUADA – ART. 101, I, C/C ART. 120 E 126, DO DECRETO N.º 21.219/1991. PENALIDADE INSERTA NO ART. 767, III, “b”, DO DECRETO 21.219/1991. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 123, III, “b” DA LEI ESTADUAL N.º 12.670/96, COM NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI ESTADUAL N.º 13.418/2003, POR SE TRATAR DE NORMA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME E DE ACORDO COM O PARECER DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO MODIFICADO ORALMENTE. AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Cuida-se o processo sob exame de auto de infração lavrado em razão da suposta omissão de vendas por parte do contribuinte no montante de R\$ 44.597,76 (quarenta e quatro mil quinhentos e noventa e sete reais e setenta e seis centavos), apontada pela fiscalização com base em levantamento efetuado na conta mercadoria.

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os arts. 101, I; 120 e 126 do Decreto 21.219/91, com penalidade inserta no art. 767, III, "b" do mesmo diploma legal.

O auto de infração foi instruído com os documentos de folhas 03 a 28.

Devidamente intimado, o Contribuinte apresentou suas razões de defesa às fls. 34/35, impugnando o feito e requerendo a sua nulidade.

Em sede de julgamento singular, a Célula de Julgamento de Primeira Instância decidiu pela nulidade da autuação, por entender que a notificação de fls. 05 não atendeu ao princípio da espontaneidade, em verdadeira afronta aos preceitos da Instrução Normativa 33/93.

A Consultoria Tributária, através do Parecer n.º 058/2000, opinou pela rejeição da decisão de nulidade exarada pelo julgador singular, com o retorno do processo à 1ª Instância para novo julgamento.

A douta Procuradoria Geral do Estado, instada a se manifestar, adotou o parecer supracitado em todos os seus termos.

Submetido o feito fiscal a julgamento em 2ª Instância, decidiu a 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, reformar a decisão singular e determinar o retorno do presente caderno processual à Célula de Julgamento para nova decisão, por entender que a multa contida no Termo de Notificação não se referia à penalidade, tratando-se, apenas, de acréscimos moratórios, inexistindo, portanto, qualquer mácula ao princípio da espontaneidade (Resolução n.º 107/2000).

A despeito da ausência de intimação do contribuinte da decisão colegiada supracitada, os autos retornaram para novo julgamento, ocasião em que o julgador singular decidiu pela procedência da autuação.

Devidamente intimado da decisão de 1ª Instância ora mencionada, a empresa autuada interpôs Recurso Especial (v. fls. 59/68) contra a decisão exarada pela 2ª Câmara de Julgamento.

A Consultoria Tributária emitiu o Parecer n.º 14/2001, no sentido da fungibilidade do Especial interposto em Recurso Voluntário, opinando pelo seu conhecimento, todavia, negando-lhe provimento.

A Procuradoria Geral do Estado, instada a se manifestar, inicialmente, adotou o parecer da lavra da Consultoria Tributária. Entretanto, ao constatar a ausência de intimação do contribuinte acerca da primeira decisão exarada pela 2ª Câmara, pugnou pela anulação de todos os atos subsequentes ao respectivo acórdão.

A 2ª Câmara de Recursos, acolhendo a observação da PGE, chamou o feito à ordem e, por unanimidade de votos, declarou a nulidade de todos os atos subseqüentes à Resolução n.º 107/2000, determinando a intimação da autuada.

Devidamente intimado, o contribuinte, irresignado com a Resolução n.º 107/2000, interpôs Recurso Especial, o qual teve regular seguimento ante o pronto atendimento dos pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação.

Admitido o Especial, decidiu o Conselho Pleno pelo não provimento do recurso, por entender devido os acréscimos moratórios, ainda que exigidos sob a nomenclatura de multa e por ocasião da notificação de fls. 05, não se constituindo tal fato supressão da espontaneidade assegurada pela Instrução Normativa 33/93. Considerando a manutenção da Resolução n.º 107/2000, os autos retornaram à Célula de Julgamento a fim de que fosse proferida decisão de mérito.

Em sede de julgamento singular, o auto de infração foi julgado procedente em todos os seus termos.

Irresignada com a decisão monocrática, a empresa Autuada interpôs Recurso Voluntário alegando em síntese, preliminar de extinção do crédito tributário, por entender consumada a decadência, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. No mérito, sustentou que a suposta diferença detectada pelo agente fazendário teria sua origem na deteriorização natural ocorrida pelo desgaste do tempo.

Segundo a Recorrente, na realidade foram detectadas perdas e não a falta de emissão de documentos fiscais.

A Consultoria Tributária, através do Parecer n.º 0289/2003, opinou pela manutenção da decisão de procedência do feito fiscal, parecer este adotado pela PGE.

Em sede de julgamento, a 2ª Câmara converteu o processo em diligência, no sentido de que fosse refeita a conta mercadoria, a partir da documentação dos autos.

A Célula de Perícias e Diligências, em atendimento á determinação da 2ª Câmara de Julgamento, refez a conta mercadoria na forma solicitada e encontrou uma diferença no montante de R\$ 43.977,89 (quarenta e três mil novecentos e setenta e sete reais e oitenta e nove centavos), representativa da base de cálculo de omissão de saídas no período de janeiro a dezembro de 1995. O referido laudo pericial foi prontamente contestado pela Recorrente, que alegou equívoco na sua elaboração.

Em resposta as alegações apresentadas pela Recorrente, a Célula de Perícias e Diligências ratificou todos os valores encontrados, não cabendo, segundo sua orientação, qualquer alteração.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata a presente ação fiscal de auto de infração lavrado em razão da suposta venda de mercadorias sem a documentação fiscal, caracterizando, nesta hipótese, a omissão de saídas.

Na hipótese dos autos, após elaborada a "conta mercadoria" pelo agente fazendário, do exercício de 1995, constatou-se a omissão de saídas no montante de R\$ 44.597,76, originando ICMS no valor de R\$ 7.581,61 e multa de R\$ 17.839,10.

Preliminarmente, no tocante a consumação da decadência, sustentada pela Recorrente no apelo voluntário interposto, passo a análise da questão.

A doutrina em torno do Direito Tributário desenvolveu-se no sentido de entender que a obrigação tributária nasce com o fato gerador e se transforma em crédito tributário pelo lançamento, lapso temporal esse que se sujeita à decadência, ou seja, dispõe a Fazenda o direito de lançar no prazo de cinco anos cujo termo *a quo* é o fato gerador, e o termo *ad quem*, o lançamento, ou melhor, a notificação do lançamento ao sujeito passivo, ou a homologação do lançamento da declaração feita pelo próprio contribuinte (art. 150 CTN).

A partir daí surgem dúvidas, porque o art. 174 do CTN diz que a 'ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva'. O artigo deixa claro que após cinco anos de constituição definitiva, a Fazenda perde o direito à sua cobrança.

Mas o que vem a ser constituição definitiva de que fala o art. 174 do CTN? Segundo o Professor IVES GANDRA DA SILVA MARTINS¹ a resposta está no art. 173, parágrafo único, assim redigido:

Art. 173. (...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ora, se a lei fala em início de constituição do crédito tributário, tem-se como marco o início do lançamento. Assim, mesmo que seja o lançamento contestado ou impugnado por meio de recurso administrativo, entende o Professor Ives Gandra que já se operou o prazo decadencial e teve início o prazo prescricional.

¹ In Comentários ao CTN, vol. 2, págs 441/442

Dessa forma, podemos ter após o lançamento a sua definitividade, quando não impugnado ou dispensa a sua exigibilidade pela interposição de recurso administrativo, nos termos do art. 151, III, do CTN.

No mesmo sentido ensina SACHA CALMON NAVARRO COELHO²:

“Não existe lançamento inicial ou final, provisório ou definitivo. O lançamento é ato jurídico simples e que tem por objetivo constituir o crédito tributário, o que não se altera com o processo revisional.”

Segundo o entendimento da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça – STJ, feito o lançamento e notificado o sujeito passivo, independentemente de estar certo ou errado, sujeito ou não à revisão, passível ou não de impugnação por recurso administrativo, inicia-se o direito de exigir a Fazenda o pagamento e começa a ser contado o prazo prescricional. Mas se há interposição de recurso administrativo ou revisão *ex-officio* do lançamento, o prazo prescricional fica suspenso, os termos do art. 151, IV, do CTN, só voltando a fluir quando decidido o recurso definitivamente.

Neste sentido, colaciona-se o aresto seguinte:

“TRIBUTÁRIO. EXECUTIVO FISCAL. LAVRADO O AUTO DE INFRAÇÃO, CONSUMA-SE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA SOMENTE ADMISSÍVEL NO PERÍODO QUE ANTECEDE A LAVRATURA. O PRAZO DE DECADÊNCIA NÃO FLUI ENTRE A DATA DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA DECISÃO DEFINITIVA PROFERIDA EM RECURSO ADMINISTRATIVO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE.

I – A jurisprudência do STJ pacificou-se, no sentido de que, lavrado o auto de infração, consuma-se o crédito tributário, somente sendo admissível a decadência no período que antecede a lavratura.

II – O prazo de decadência não flui entre a data do auto de infração e a da decisão administrativa definitiva, proferida em recurso interposto pela contribuinte, no curso do processo fiscal.

III – Recurso provido. Decisão unânime.

(STJ – Resp. nº 84.714/PR; Ac. da 1ª Turma; Rel. Min. Demócrito Reinaldo; DJ 15/06/98)

² In Curso de Direito Tributário Brasileiro, págs. 685/690

Com a lavratura do auto de infração consuma-se o lançamento do crédito tributário (Art. 242 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto na for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para a decadência, e ainda não se iniciou a fluência do prazo de prescrição; decorrido o prazo para a interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o art. 174 começando a fluir daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco.

O lançamento, no caso, efetivou-se antes de decorridos 05 (cinco) anos do fato gerador, com o levantamento efetuado e a notificação da empresa Recorrente (ocorrida em 30.01.97). A partir daí, não há mais falar em decadência. Lançado o tributo, a discussão por via de recursos administrativos, tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do CTN. Não cabe, sequer, aí, ter como iniciado o prazo de prescrição.

Destarte, no intervalo entre a lavratura do auto de infração e a decisão definitiva do apelo administrativo de que se valeu a empresa ora Recorrente não corre ainda o prazo de prescrição, tampouco o de decadência já superado pelo auto, que importa lançamento do crédito tributário.

Assim, temos 03 (três) fases distintas, a saber:

1ª - nascida a obrigação tributária com o fato gerador, dispõe a Fazenda do prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário, quinquídio que está sujeito ao prazo decadencial, prazo este que se finda com o lançamento, pela notificação do sujeito passivo;

2ª - após o lançamento, inicia-se um hiato, em que não há decadência ou prescrição, até que se confirme o surgimento do crédito tributário, seja pelo decurso do prazo, seja pela decisão do recurso administrativo, seja pela revisão *ex-officio* do lançamento;

3ª - confirmado o lançamento, surge o prazo prescricional de cinco anos, podendo, nesse período, ser promovida a cobrança.

De uma análise dos autos, conclui-se que não tem razão a Recorrente quando argumenta com a decadência, em razão do decurso de prazo superior a 5 (cinco) anos entre o lançamento e a conclusão do processo administrativo, na medida em que a interposição de recurso administrativo, conforme exposto alhures, ensejou o aparecimento de um lapso temporal que não é computado para efeito algum.

Com estas considerações, afasto a preliminar de decadência suscitada.

Quanto à análise de mérito, melhor sorte não logrou a Recorrente.

Com efeito, a assertiva na qual a diferença apurada na conta mercadoria corresponderia à deteriorização natural ocorrida pelo desgaste dos produtos comercializados, efetivamente não convence.

A uma em razão do elevado valor apontado pela perícia, a título de diferença na conta mercadoria – R\$ 43.977,89. Na espécie, considerando tamanha perda, insustentável seria a atividade comercial da Recorrente.

A duas, face à completa ausência de provas nesse sentido.

A três, se observado que a omissão de saídas fora confirmada em sede de prova pericial efetuada em dados constantes dos autos, ou seja, conta corrente GIM, inventários e livros de entrada e saídas do contribuinte.

Por fim, relativo ao pedido de diligência junto às empresas do mesmo ramo, no sentido de comprovar as supostas perdas ocorridas em razão da deteriorização das mercadorias pelo desgaste do tempo, há de ser indeferido em razão da sua manifesta impropriedade.

No tocante à penalidade aplicável, embora vigente, há época da infração, àquela inserta no art. 767, III, "b", do Decreto 21.219/91, tenho que a sanção a ser imposta na hipótese presente é aquela prevista no art. 123, III, "b", da Lei Estadual n.º 12.670/96, com nova redação conferida pela Lei Estadual n.º 13.418, de 30 de dezembro de 2003, por se tratar de norma mais benéfica ao contribuinte, restando o crédito tributário devido a seguir demonstrado:

BASE DE CÁLCULO.....	R\$ 43.977,89
ICMS.....	R\$ 7.476,24
MULTA (30% - LEI 13.418/03).....	R\$ 13.193,36
TOTAL.....	R\$ 20.669,60

Pelo exposto, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, e afastadas as preliminares de extinção do feito pela decadência e do pedido de diligência suscitadas pela Recorrente, dar-lhe parcial provimento, para o fim de reformar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância, e, por conseguinte, julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal, de acordo com o parecer da douta Procuradoria Geral do Estado modificado oralmente, aplicando-se, todavia, a penalidade prevista no art. 123, III, "b", da Lei Estadual n.º 12.670/96, com nova redação dada pela Lei Estadual n.º 13.418, de 30 de dezembro de 2003, por se tratar de norma mais benéfica ao contribuinte.

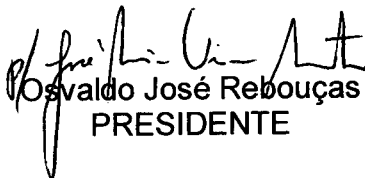
É como voto.

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** CASAPLASFORT COMÉRCIO DE PLÁSTICOS E ESPUMA LTDA. e **RECORRIDA** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Resolvem os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de extinção e diligência argüidas pela Recorrente. No mérito, também por unanimidade de votos, resolvem conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento para o fim de modificar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância, e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal, aplicando-se retroativamente a Lei Estadual n.º 13.418/2003, nos termos do voto do relator e na conformidade do parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de junho de 2.004.


Osvaldo José Rebouças
PRESIDENTE



Eliane Resplande Figueiredo Sá
CONSELHEIRA


Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira
CONSELHEIRO RELATOR


Dulcineire Pereira Gomes
CONSELHEIRA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRO


José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO.


Marcelo Reis de Andrade Santos Filho
CONSELHEIRO


Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO