

Acórdão: 14.878/01/1^a
Impugnação: 40.010102302-89
Agravo Retido: 40.030102316-60
Impugnante: Arteplast Indústria e Comércio Ltda
PTA/AI: 01.000116916-79
Inscrição Estadual: 186.353944.00-81(Autuada)
Origem: AF/ Contagem
Rito: Ordinário

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA. Os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se despiciendo o objeto da perícia requerida. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatada a escrituração do Livro Registro de Saídas, no período de fev/93 a dez/93 e março/94 a set/97, consignando valores de débitos de ICMS, referentes às saídas de mercadorias, inferiores aos reais destacados nas notas fiscais. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI prevista no art. 57, da Lei nº 6763/75. Exclusão pelo Fisco das exigências relativas ao exercício de 1.993, devido à decadência.

NOTA FISCAL - FALTA DE REGISTRO E PAGAMENTO DO ICMS. Constatada a falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com a conseqüente falta de pagamento do ICMS devido, no período de nov/93 a jan/97. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso I, da Lei nº 6763/75. Exclusão pelo Fisco das exigências relativas ao exercício de 1.993, devido à decadência.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Consignação no Livro Registro de Saídas e nos DAPTs, de débitos de ICMS nos meses de jan e fev de 1.994, inferiores aos reais. A diferença de débito foi cobrada em peça fiscal de natureza não contenciosa. Legítima a exigência de MI prevista no art. 57, da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS no período de 01.02.93 a 31.10.97, pelas seguintes irregularidades:

- 1) Por utilizar os livros fiscais exigidos pelo Fisco em desacordo com os requisitos e finalidades previstos na legislação tributária, escriturando valores de débitos referentes às saídas de mercadorias inferiores aos reais destacados nos documentos fiscais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) Falta de escrituração no LRS das notas fiscais emitidas no período de 1993 a 1997, conforme relação anexa ao Termo de Ocorrência.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 276 a 282, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls.304 a 309.

Indeferido o requerimento de prova pericial às fls. 321, o mesmo foi agravado às fls. 324 a 325.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 327 a 339, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo. Quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação promovida pelo Fisco, conforme saldo remanescente de fls. 286 a 291.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos podem ser solucionados mediante análise dos documentos juntados aos autos ou, por outro lado, a resposta positiva ou negativa em nada poderá influenciar na decisão quanto a regularidade do feito fiscal.

O Fisco, em sua manifestação de fls. 308/309, apresenta as respostas aos quesitos formulados pela defesa, esclarecendo pontualmente as supostas dúvidas da Autuada.

Dos autos, verifica-se que a ação fiscal decorreu da análise dos documentos fiscais emitidos por ocasião das saídas das mercadorias em confronto com a escrituração fiscal no Livro de Registro de Saídas, resultando no TO n° 01.000116916-79, posteriormente transformado em AI e na lavratura do AI não contencioso n° 03.000191539-31, com as irregularidades descritas nos respectivos relatórios.

Por outro lado, a produção de prova pericial não tem a finalidade de indicar possíveis incorreções no trabalho fiscal, mas sim, estabelecer a verdade em relação a distorções indicadas pela defesa, a quem cabe apontar a existência de erros. Inexistindo tais indicações, há de se admitir como verdadeiras as acusações fiscais.

Por fim, há de se ressaltar que a ação fiscal decorre da verificação das saídas de mercadorias, não havendo nenhum estorno de crédito. Desta forma, todos os créditos apropriados pela autuada foram integralmente mantidos e, se outros existiam à época da ação fiscal, caberia ao contribuinte a sua apropriação nos termos dos arts. 145, § 3° e 149 a 151 do RICMS/91. Cabe esclarecer, ainda, que aquisições destinadas ao

ativo imobilizado não geravam direito ao crédito, em período anterior à Lei Complementar 87/96.

Quanto aos créditos do imposto, o Impugnante confunde as autuações, uma vez que o estorno de créditos ocorreu no AI n° 01.000117337-54, face à utilização de notas fiscais falsas/inidôneas. Este AI (117337-54), foi objeto de contestação, sujeitando-se à revisão do ato administrativo, em sessão realizado aos vinte e oito dias do mês de junho de 1999, resultando no Acórdão n° 13.194/99/2ª.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

2. DA DECADÊNCIA

O Impugnante pede a exclusão das exigências relativas ao período de 01.02.93 a 28.02.94, sob o argumento de lançamento indevido face à aplicação das regras da decadência, tendo em vista que a lavratura do Auto de Infração somente ocorreu em 11.10.99. Posteriormente, em nova manifestação, a defesa pede a exclusão do crédito até a data de lavratura do AI.

O Fisco, excluiu as exigências relativas ao período de 02.02.93 a 31.12.93, mantendo, no entanto, aquelas referentes ao período de 01.01.94 a 11.10.94, por inaplicável a exclusão pela via da decadência (fls. 286 a 291).

Segundo o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05(cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O Professor Sacha Calmon, articulando sobre a “DECADÊNCIA DO CRÉDITO. PRESCRIÇÃO DA AÇÃO DE EXECUÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA”, aponta que:

“A regra geral – ligada à anualidade do exercício fiscal – é a do art. 173, I: o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O fato gerador ocorre em março de 1997. Começa-se a contar o prazo decadencial em 1º de janeiro de 1998. Cinco anos depois ocorrerá a decadência.”

Falando sobre “Lançamento por Homologação”, o il. tributarista faz questão de dizer que os tipos de lançamentos configurados no CTN “estão destituídos de fundamentação científica”, pois “em verdade, são narrativas dos eventos preparatórios ao ato de lançamento”, uma vez que, por definição, o lançamento é ofício privativo da Administração. Assim, “todo lançamento é de ofício. Não há escapatória.”

Assim, pode-se notar que o lançamento por homologação se fez presente por ocasião da escrituração fiscal realizada pela Impugnante. Após, o que se ve é o lançamento de ofício, nos termos dos incisos V, VI e VIII do art. 149 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste caso, relativamente ao exercício de 1994, a contagem do prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01.01.1995, findando-se em 31.12.1999.

Entendimento diferenciado, no sentido de alargar o período decadencial tem vindo a tona, tanto em posições doutrinárias quanto em inúmeras decisões judiciais. Sobre o tema, o TJMG se manifestou:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – PRESCRIÇÃO – Não há que se confundir prescrição com decadência. Essa situa-se no terreno das modalidades das relações jurídicas, ao passo que aquela pertence ao campo dos fatos jurídicos. O § 4º do art. 150 do CTN trata de prescrição, enquanto o art. 173 do mesmo Código trata de decadência; no primeiro caso, a lei estabelece a perda, para o Fisco, do direito de ação, pela qual se inicia o procedimento fiscalizatório, tendente à homologação do autolancamento, e, no segundo, a perda do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.”

No mesmo sentido, em citações proferidas por Decomain, o Superior Tribunal de Justiça, ao proferir as seguintes decisões:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – INÍCIO – ... CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – PRAZO (CTN, ART. 173).

.....
II – O ART. 173, I, DO CTN DEVE SER INTERPRETADO EM CONJUNTO COM SEU ART. 150, § 4º.

III – O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA PREVISTA NO ART. 173, I DO CTN, NÃO É A DATA EM QUE OCORREU O FATO GERADOR.

IV – A DECADÊNCIA RELATIVA AO DIREITO DE CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE OCORRE DEPOIS DE CINCO ANOS, CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE SE EXTINGUIU O DIREITO POTESTATIVO DE O ESTADO REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO.

V – SE O FATO GERADOR OCORREU EM OUTUBRO DE 1974, A DECADÊNCIA OPERA-SE EM 1º DE JANEIRO DE 1985.

STJ, RESP 69.308-SP, DJU, I, 4-3-96, P. 5363.

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TRIBUTÁRIO – ICMS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – EXECUÇÃO FISCAL – DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA – DIES A QUO – CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL – ART. 173, I DO CTN – DE ACORDO COM O ART. 173 DO CTN, O DIREITO DA FAZENDA DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. TENDO SIDO, IN CASU, O LANÇAMENTO REALIZADO EM 1987, OS CRÉDITOS RELATIVOS AO PERÍODO DE 1982 NÃO SE ENCONTRAM ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA.

STJ, RESP 13.902-SP, REL. MIN. DEMÓCRITO REINALDO, DJU, I, 4-5-98, P.77.

TRIBUTO – HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA

.....
O PRAZO DECADENCIAL SÓ COMEÇA A CORRER APÓS DECORRIDOS 05 ANOS DA DATA DO FATO GERADOR, SOMADOS MAIS 05 (CINCO) ANOS.

STJ, RESP 165.341-SP, REL. MIN. GARCIA VIEIRA, DJU, I, 3-8-98, P. 125.

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – PRAZO DECADENCIAL – INTELIGÊNCIA DA COMBINAÇÃO DOS ARTS. 173, I E 150, § 4º, DO CTN – O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA FIRMOU COMPREENSÃO 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 EXTINGUIU O DIREITO POTESTATIVO DE O ESTADO REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO.

.....
RESP 189.421-SP, REL. MIN. JOSÉ DELGADO, DJU, I, 22-3-99, P.87.

Por outro lado, a medida preparatória indispensável ao lançamento foi regularmente notificada ao sujeito passivo em 13.11.1997 (TIAF), sendo que do Termo de Ocorrência a autuada foi regularmente intimada em 05.03.1998, estando as exigências, assim, integralmente dentro do período legal de constituição do crédito tributário.

Neste sentido, de se validar as medidas preparatórias para constituição do crédito tributário como termo *a quo* para contagem do prazo decadencial, o Professor Pedro Decomain leciona:

.....
“Realmente, de acordo com o parágrafo (único do art. 173) parece ter sido fixado outro momento para o início do prazo. Esse outro momento seria o da notificação, ao sujeito passivo, de qualquer ato indispensável ao lançamento.

.....

Figure-se o caso em que, num tributo sujeito a lançamento por homologação, ou autolançamento, tenha decorrido um prazo de quatro anos e seis meses desde a data do fato gerador. Nessa hipótese, em sendo notificado o sujeito passivo de qualquer medida necessária ao lançamento, terá, a partir dessa notificação, a Administração Pública um novo prazo de cinco anos para realizar o lançamento e com isso constituir o crédito tributário? Ou o prazo de cinco anos, iniciado na data do fato gerador, continuará fluindo, e a Administração terá, então, mais seis meses para realizar o lançamento definitivo do crédito tributário?”

Continuando, o Mestre define a sua posição doutrinária:

“A única conclusão possível, para que o parágrafo não tenha letra morta, parece ser essa. Isto é, nos tributos em que há necessidade da notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, o prazo decadencial admite, curiosamente, uma interrupção, passando a fluir novamente, e por mais cinco anos, a partir dessa notificação.”

No mesmo sentido, decisões do CC/MG, v.g. Acórdãos 13.549/99/2ª e 2.071/00/CS.

3. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E CERCEAMENTO DE DEFESA

O Impugnante alega nulidade da ação fiscal e do Auto de Infração em função da ausência de Recomposição da Conta Gráfica e cerceamento de defesa, em razão da lavratura de mais de um Auto de Infração, o que, segundo sua ótica, estaria dificultando a análise das autuações.

De início, cabe esclarecer a origem da lavratura de mais de uma peça fiscal, de forma a não restar nenhuma dúvida quanto ao correto procedimento do Fisco, como bem colocado na Manifestação Fiscal de fls. 304/309. Assim, em decorrência da ação fiscal surgiram as seguintes peças:

TADO/TO/AI	NATUREZA	ACUSAÇÃO FISCAL
01.000116916-79	Contenciosa	Recolhimento a menor do ICMS em decorrência de escrituração de notas fiscais em LRS com valor inferior ao do efetivo documento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

03.000191539-31	Não contenciosa	Omisso de ICMS nos meses de janeiro e fevereiro/94
01.000117337-54	Contenciosa	Aproveitamento indevido de crédito com utilização de documento fiscal falso
02.000148080-36	TADO s/crédito trib.	Apreensão de documentos

Em outra época, por ocasião da emissão do Auto de Infração, mas de forma independente e sem nenhuma vinculação, foi lavrada a seguinte peça fiscal:

TADO/TO/AI	NATUREZA	ACUSAÇÃO FISCAL
03.000192895-82	Não contenciosa	Omisso de ICMS mês de outubro/97

Portanto, as primeiras peças fiscais foram lavradas separadamente por natureza do crédito tributário. Para as duas peças de natureza contenciosa, a divisão do trabalho visou a apuração das irregularidades, também separadamente, por entradas e saídas de mercadorias e serviços. Assim, a peça fiscal nº 01.000117337-54, conforme já mencionado, refere-se ao estorno de créditos irregularmente apropriados e que, após defesa da Autuada, resultou no Acórdão nº 13.194/99/2ª. Já a peça fiscal ora em análise, refere-se às irregularidades praticadas por ocasião das saídas das mercadorias, inclusive na escrituração dos documentos fiscais.

Quanto a ausência de recomposição da conta gráfica, conforme mencionado no tópico relativo ao recurso de Agravo, decorre dos saldos devedores apresentados pela Autuada em todos os períodos fiscalizados (fls. 19/23), fazendo com que a recomposição se torne desnecessária, uma vez que os resultados serão sempre iguais aos montantes apurados como pagamento a menor do imposto.

Quanto aos documentos apreendidos, regularmente, diga-se de passagem, a Autuada insiste em sua devolução. Entretanto, como constituem provas dos ilícitos apurados, a devolução se revela impossível, nos termos do § 2º do art. 201 do RICMS/96 e seu equivalente no Regulamento de 1991. Ademais, verifica-se que o contribuinte rejeitou todas as ofertas do Fisco quanto a entrega de cópia dos documentos apreendidos, conforme diversos ofícios contidos nos autos.

Portanto, não se percebe nenhuma hipótese de nulidade ou cerceamento de defesa, oportunidade em que reputa-se correta a emissão do presente Auto de Infração.

DO MÉRITO

Versa o presente feito fiscal sobre o recolhimento a menor de ICMS no período de 01.02.93 a 31.10.97, por utilizar os livros fiscais exigidos pelo Fisco em desacordo com os requisitos e finalidades previstos na legislação tributária, escriturando valores de débitos referentes às saídas de mercadorias inferiores aos reais destacados nos documentos fiscais. Exigiu-se, também, a penalidade isolada pela falta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de escrituração, em LRS, das notas fiscais emitidas no período de 1993 a 1997, conforme relação anexa ao Termo de Ocorrência.

A primeira acusação fiscal compreende duas irregularidades distintas, a saber:

- a) escrituração de notas fiscais ou conjunto delas no Livro de registro de Saídas, com lançamento do valor de débito do imposto menor que o efetivamente destacado no documento fiscal, no período de fevereiro a dezembro de 1993 e de março de 1994 a setembro de 1997;
- b) consignação em livro de apuração do imposto e DAPI, de valor total do débito de ICMS menor que o montante efetivo, nos meses de janeiro e fevereiro de 1994.

A irregularidade descrita no item "a" encontra-se demonstrada nas planilhas de fls. 27/109, onde o Fisco aponta o débito escriturado; o débito real e a diferença apurada. Daí, exige o valor do ICMS não escriturado e não recolhido e lança, a título de penalidade isolada, os valores calculados nos termos dos artigos 219 e 220 do RICMS/96 e equivalentes no RICMS/91, que regulamentam o art. 57 da Lei nº 6763/75. A multa isolada, portanto, encontra-se corretamente calculada, haja vista que tal penalidade será aplicada tendo por base o valor da prestação de serviço, da operação ou da mercadoria a que se referir a infração. Assim, o Fisco tomou como base o montante de cada nota fiscal ou conjunto delas, quando assim escrituradas em LRS, cujos débitos de ICMS foram lançados a menor, aplicando a tabela específica, conforme discriminado às fls. 117/123. A título de exemplo, destaca-se o cálculo referente ao grupo de notas fiscais de nºs 173 a 175 (fls. 86):

VR. CONTÁBIL	VR. UPFMG	QUANT UPFMG	MULTA EM UPFMG (FL. 122 - quadro I)	VR. MI
R\$ 858,95	19,94	43,07	2,0	R\$ 39,88

Desta forma, e considerando que todos os quadros foram enviados ao contribuinte, todos os cálculos poderiam ser conferidos e questionados, se algum erro pudesse ser apontado.

Por outro lado, como a base para aplicação da penalidade isolada é o valor da operação, não cabe a pretendida exclusão do IPI, uma vez que este valor integra o montante da operação, sendo irrelevante, no caso de aplicação da penalidade, se o IPI comporia ou não a base de cálculo do ICMS, assunto este adstrito ao valor do imposto e que, neste caso, foi corretamente exigido pelo Fisco.

O segundo apontamento - item "b", diz respeito a consignação em Livro de Registro de Saídas e DAPI, de valor total do débito de ICMS menor que o montante efetivo, nos meses de janeiro e fevereiro de 1994. Em relação a esta irregularidade, o Fisco exigiu os valores devidos a título de ICMS em Auto de Infração de natureza não contenciosa e, neste AI, apenas a Multa Isolada no valor de R\$ 49,74, calculada nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

termos dos levantamentos de fl. 25, com capitulação no art. 57 da Lei nº 6763/75, combinado com os dispositivos do RICMS.

Neste caso, a ilicitude apontada em relação ao LRS refere-se ao erro de soma (premeditado) do total do débito do imposto e a Multa Isolada aplicada corresponde a esta irregularidade.

O segundo item do Auto de Infração diz respeito às notas fiscais não escrituradas no LRS, e conseqüentemente, sem o pagamento do imposto. O quadro de fls. 24, substituído pelo de fl. 232, indica as notas fiscais, os valores contábil e do ICMS e o cálculo da Multa Isolada pela não escrituração (5% do valor da NF - art. 55, I, da Lei nº 6763/75), inclusive com a transformação dos valores em reais, quando relativos a períodos anteriores a julho/94.

Portanto, em nenhum momento o Impugnante adentrou no cerne das questões apresentadas, preferindo a cômoda situação de clamar pelos documentos apreendidos.

Quanto à alegação de exorbitância das multas aplicadas, entende-se inócuas as reclamações da defesa, haja vista que as penalidades aplicadas encontram-se prescritas em lei, não cabendo qualquer apreciação das argumentações pelo Egrégio Conselho, por força da limitação imposta pelo disposto no inciso I do art. 88 da CLTA/MG.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração e negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), José Eymard Costa e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 23/05/01.

**José Luiz Ricardo
Presidente/Relator**

JLR/EJ/ES