



ACÓRDÃO Nº: 075/2023
PROCESSO Nº: 2018/6640/500528
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2018/000865
RECORRENTE: PINHEIRO E SANTOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.418.838-0
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO ISENTAS EM ECF. EXCLUSÃO DE OPERAÇÕES COMPROVADAMENTE ISENTAS. DECADÊNCIA. PROCEDÊNCIA PARCIAL – É procedente em parte a exigência originada na indevida classificação de situação tributária isenta para mercadorias com tributação normal, devendo ser excluídas as operações de saídas de produtos comprovadamente isentos e aquelas ocorridas no período atingido pelo instituto da decadência.

RELATÓRIO

A empresa nos autos qualificada teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2018/000865, embasado em Levantamento Especial, exigindo ICMS relativo a registro a menor nas saídas de mercadorias tributadas, em operação através do ECF – Emissor de Cupom Fiscal, como sendo isentas.

A Fazenda Pública reclama os valores de: R\$ 418.159,96 (Quatrocentos e dezoito mil, cento e cinquenta e nove reais e noventa e seis centavos), referente ao campo 4.11; R\$ 529.385,63 (Quinhentos e vinte e nove mil, trezentos e oitenta e cinco reais e sessenta e três centavos), referente ao campo 5.11; R\$ 594.028,25 (Quinhentos e noventa e quatro mil, vinte e oito reais e vinte e cinco centavos), referente ao campo 6.11 e R\$ 1.186.847,92 (Um milhão, cento e oitenta e seis mil, oitocentos e quarenta e sete reais e noventa e dois centavos), referente ao campo 7.11, inerente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2016.

Foi lavrado Termo de Aditamento (fls. 05/06) com a finalidade de corrigir o auto de infração, relativamente ao período de referência do campo 4.6.



[Handwritten signature]



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

A autuada foi notificada do auto de infração e termo de aditamento em 26/04/2018 (fls. 52), por via postal (AR).

Em 25/05/2018 interpõe impugnação (fls. 54/63), representada por advogado legalmente constituído.

Aduz, em síntese, que a circulação de mercadorias, ou seja, essa descrição legal, por si só não é fato gerador do ICMS, mas sim hipótese de incidência. O fato gerador se concretiza no instante que a mercadoria tem sua troca de titularidade realizada, ou seja, a circulação dessa mercadoria nesse momento no mundo real é fato gerador do ICMS, que forma assim a base de cálculo tributária.

Segue expondo que o auto de infração é um ato jurídico, posto que produz efeitos jurídicos e exige agente capaz, licitude e forma prescrita em lei. Ademais, o auto de infração é um ato administrativo que exige autoridade competente, finalidade, forma, causa e objeto.

Requer sua nulidade por afronta ao art. 28, II, Lei 1.288/01, bem como em face do art. 35, I, "c" da Lei 1.288/01.

O julgador de primeira instância em análise aos aspectos formais da autuação expõe entendimento de que os mesmos foram, na íntegra, observados.

Rechaça as preliminares constantes da impugnação sob a alegação de ausência de substrato jurídico; rebate as argumentações apresentadas quanto a materialização da hipótese de incidência e, conseqüentemente, o fato gerador. Que o cerceamento ao direito de defesa é descabido, vez que os levantamentos espelham detalhadamente todas as informações quanto as operações a que se referem a autuação.

No mérito, entende que os levantamentos e demais documentos anexados demonstram, inexoravelmente, que o sujeito passivo descumpriu a legislação tributária, ao não agir concatenado com a prescrição normativa.

Ante ao exposto, conhece da impugnação, nega-lhe provimento e julga procedente o auto de infração de nº 2018/000865, condenando o sujeito passivo à exigência tributária constante dos campos 4.11 a 7.11, mais os acréscimos legais.

Intimado da decisão de primeira instância administrativa, por via postal (AR), na data de 07/08/2020, o sujeito passivo comparece ao feito, em 07/09/2020,



e
d



representado por advogado legalmente constituído, com as seguintes alegações, em síntese:

Argui preliminar de nulidade da sentença pela falta de enfrentamento das questões apresentadas na impugnação; erro na identificação da infração; erro no levantamento; falta de clareza; saídas de mercadorias com direito a redução de base de cálculo não reconhecida pela autuante; afronta ao princípio da legalidade por não ter descrição clara e precisa; erro na definição do fato gerador por entender que parte dos produtos relacionados não tem tributação; decadência de parte da autuação, referente ao período de janeiro a abril de 2013, uma vez que a citação do auto de infração se deu em 18/04/2018.

Ao final, requer seja a colhida a preliminar de cerceamento de defesa, com base no Art. 28, inciso II da Lei nº 1.288/01, por ausência de dados precisos no auto de infração, bem como por ausência de informações mínimas à sua validade, citando o Art. 35, inciso I, alíneas "c", "d" e "e" da mesma Lei.

No mérito, seja o Auto de Infração julgado improcedente, por não ter consonância tributária fiscal, não suportando tributação as mercadorias destacadas na formação da base de cálculo.

Por fim, que seja acatada a tese de decadência parcial, nos termos do Art. 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Encaminhados os autos à Representação Fazendária, essa se manifesta contrariamente à preliminar de nulidade da sentença, uma vez que se constata que a mesma refutou todas as alegações feitas, estando bem fundamentada e de acordo com o que está estabelecido na lei.

Quanto as alegações de erro na identificação da infração, falta de clareza, erro no levantamento e a suposta saída de mercadorias com direito a redução de base de cálculo ou isenção entende que não foram demonstradas, com clareza e precisão, onde de fato se apresentam tais falhas no trabalho de auditoria fiscal.

Por fim, considerando que não foram apresentados fatos capazes de ilidir o feito, recomenda a confirmação da sentença de primeira instância, para que seja julgado procedente o auto de infração.

É o relatório.

e



✓



VOTO

Trata a autuação de exigência de ICMS referente a débito lançado a menor nas saídas de mercadorias com tributação normal (17% e 18%), em operação, com ECF, como sendo isenta.

Vistos e discutidos os autos processuais aqui em análise, tem-se que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do lançamento; o recurso voluntário impetrado é próprio e tempestivo, razão pela qual do mesmo tomo conhecimento.

O representante do sujeito passivo se encontra constituído nos termos do Art. 20, caput da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11; da mesma forma o autuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

Inicialmente cumpre-nos avaliar as preliminares suscitadas no recurso impetrado, precedendo assim o exame da preliminar de decadência para que o crédito tributário seja julgado extinto em relação ao período de janeiro a abril de 2013, sob o argumento da aplicabilidade da regra insculpida no §4º do Art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, segundo a qual, o lapso de cinco anos para a constituição do crédito tributário se inicia do fato gerador.

O contexto 4.1 do lançamento descreve a exigência do imposto no período de 01/01/2013 a 31/12/2013.

O Auto de Infração data de 15/04/2018, ocorrendo seu aperfeiçoamento via notificação ao sujeito passivo, por via postal, em 26/04/2018.

O lançamento por homologação se amolda aos casos de decadência previstos no Art. 150, §4º ou no Art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, a depender da constatação do pagamento (antecipação) do imposto. No presente caso, diante todo o contexto dos lançamentos constituídos, instruídos, e analisados, é fato que existiram pagamentos no período, embora parciais.

Havendo pagamento, ainda que não integral, estamos diante do prazo de homologação estabelecido no Art. 150, §4º do CTN, que define o período de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, como limite para o lançamento.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de



e





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifamos)

O entendimento dessa Corte estadual referente à decadência para o lançamento suplementar do ICMS, de que ela (a decadência) deve ser contada na forma do art. 150, § 4º, do CTN, está em sintonia com a jurisprudência da Corte Superior (STJ).

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

1. **No lançamento por homologação, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente. Havendo pagamento antecipado, o fisco dispõe do prazo decadencial de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente (art. 150, § 4º do CTN).**

2. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, cujo prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado.

3. **Em síntese, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário será:** a) de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, se o tributo sujeitar-se a lançamento direto ou por declaração (regra geral do art. 173, I do CTN); **b) de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador no caso de lançamento por homologação em que há pagamento antecipado pelo contribuinte (aplicação do art. 150, § 4º do CTN)** e c) de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado nos casos de tributo sujeito à homologação sem que nenhum pagamento tenha sido



e
✓



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

realizado pelo sujeito passivo, oportunidade em que surgirá a figura do lançamento direto substitutivo do lançamento por homologação.

4. Na hipótese, houve pagamento antecipado e pretende o fisco cobrar diferenças relacionadas à apuração a menor realizada pelo contribuinte. Aplicando-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, deve ser reconhecida a decadência do direito de lançar tributos cujo fato gerador tenha ocorrido em momento anterior aos cinco anos que antecedem a notificação do auto de infração ou da nota de lançamento.

5. Recurso especial provido.

(REsp 784.218/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2006, DJ 29/08/2006, p. 151) **(grifo nosso)**

Desta feita, analisando a data do fato gerador e a do lançamento, ou melhor, a data da notificação do lançamento ao sujeito passivo, ocorrida em 26.04.2018, entendo que a decisão de primeira instancia deve ser reformada para se declarar a extinção do crédito tributário pela decadência, relativamente ao período de 01.01.2013 a 26.04.2013, inerente a parte do campo 4.11, no valor de R\$ 138.999,45 (cento e trinta e oito mil, novecentos e noventa e nove reais e quarenta e cinco centavos).

Sob tais fundamentos foi por mim acatada a referida preliminar que, nos moldes acima descritos, foi também acolhida pela unanimidade de meus pares.

Foi ainda arguida preliminar de cerceamento ao direito de defesa, por ausência de dados precisos no Auto de Infração, sendo requerida sua nulidade com base no Art. 28, incisos II e IV da Lei nº 1.288/01, dada a carência de informações mínimas à sua validade, suscitando o Art. 35, inciso I, alíneas "c", "d", "e" e "f" da mesma lei.

A preliminar aqui suscitada, que orbita na alegação de falta de requisitos mínimos obrigatórios constantes do Art. 35 da Lei nº 1.288/01, me parece ter natureza simplesmente procrastinatória.

O mencionado artigo orienta a formalização da exigência da obrigação tributária, descrevendo os preceitos mínimos a serem observados na constituição do crédito tributário, através do auto de infração, o qual prescreve, *in verbis*:

Art. 35. O Auto de Infração:

I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:

a) a identificação do sujeito passivo;



e

J



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

- b) a data, local e hora da lavratura;
- c) a descrição clara, precisa e resumida do fato e indicação do período de sua ocorrência;**
- d) o dispositivo legal infringido;**
- e) a sugestão da penalidade aplicável;**
- f) o valor originário do crédito tributário; (Redação dada pela Lei 2.521, de 10.11.11)**
- g) a intimação para o pagamento ou impugnação e a indicação da unidade fazendária onde deva ser cumprida a exigência;
- h) a identificação funcional e assinatura do autor do procedimento; (grifo nosso).

De forma genérica o procedimento foi atacado com o argumento de não observância aos pressupostos constantes do Art. 35, inciso I, alíneas “c”, “d”, “e” e “f”, sendo alegada carência de requisitos legais no tocante à não incidência do tributo e quanto ao não atendimento ao princípio da legalidade, perquirindo, assim, a própria incidência do imposto sobre determinados produtos.

Em verdade a preliminar aduzida não reflete de forma objetiva o que pretende, questionando de forma geral a legalidade da autuação, bem como a hipótese de incidência, sem, contudo, determinar a quais pontos especificamente se reporta.

Não vislumbro o desatendimento às já mencionadas alíneas do artigo 35. A descrição da infração é clara e precisa; como já discorrido alhures foram perfeitamente tipificadas a infração e penalidade ao presente caso aplicadas; bem como de forma correta identificado o valor do crédito tributário reclamado.

Com tais considerações, entendo por refutar a preliminar de nulidade fundada nos incisos II e IV do Art. 28 da Lei nº 1.288/01.

Quanto a preliminar de erro na determinação da infração, como dito alhures há perfeita conjunção entre a descrição do fato gerador e a tipificação legal da infração e da penalidade, atendendo assertivamente ao princípio da legalidade e aos requisitos formais da autuação.

Na verdade, as razões colocadas para a arguição dessa preliminar basicamente se denotam sem sentido, não se evidenciam discordâncias entre a



e
d



descrição do fato gerador e sua tipificação, razões pelas quais voto por rejeitar a preliminar.

Relativamente à preliminar de nulidade da sentença de primeira instância, essa foi arguida sob a alegação de dissonância legal dos dispositivos que embasaram a autuação, conseqüentemente os mesmos fundamentos utilizados na decisão.

Em análise à contextualização da autuação, descrição do ilícito e tipificação da infração; da leitura desses dispositivos se extrai a perfeita compreensão da infração e sua conjuntura legal, ou seja, há uma sinergia entre esses elementos que transmitem a exata cognição do fato gerador, bem como sua subsunção legal.

A preliminar é totalmente descabida, de forma que anular a sentença monocrática seria ato secundário ao cerne do questionamento da própria legalidade da autuação aqui degladiada, ao passo que contestada restará da mesma forma repelida por sua impropriedade, razões que tomo para rejeitá-la, no que me acompanharam os demais conselheiros.

Quanto a preliminar de erro na determinação da infração, pela inclusão de produtos que não sofrem incidência tributária, e ofensa ao princípio da legalidade pela falta de carência de requisitos legais não vislumbro tais ocorrências na constituição do crédito tributário.

Como já dito, há perfeita conjunção entre a descrição do fato gerador e a tipificação legal da infração e da penalidade, atendendo assertivamente ao princípio da legalidade e aos requisitos formais da autuação.

Na verdade, as razões colocadas para a arguição dessa preliminar basicamente se confundem com as mesmas utilizadas para questionar o mérito da autuação, assim, entendo como questão material, que deve ser examinada e decidida na aplicação da regra jurídica ao caso concreto, sendo perfeitamente possível eventuais correções, ofertada oportunidade de que sejam indicadas as referidas notas fiscais, as quais constam mercadorias não tributadas, razões pelas quais voto por rejeitar a preliminar.



e
✓



Quanto ao mérito da autuação tenho que não há muito que discorrer. A matéria não tem complicadores, é flagrante a desobediência à legislação tributária. Constata-se que o histórico da infração é claro, indicando o recolhimento a menor do imposto devido a débito lançado a menor nas saídas de mercadorias com tributação normal (17% e 18%), em operação, com ECF, como sendo isenta.

Como anteriormente mencionado, os artigos utilizados para o enquadramento legal da infração e penalidade são próprios e específicos para retratar a subsunção do fato à norma.

Verifica-se que a infração foi capitulada no Art. 44, inciso III da Lei nº 1.287/01 e Art. 45, inciso XVII da Lei nº 1.287/01, com redação dada pela Lei nº 2.549/11; abaixo reproduzidos:

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

III – emitir, **com fidedignidade**, documento fiscal correspondente a cada operação ou prestação, tributada ou não, inclusive sujeita ao regime de substituição tributária, ainda que dispensada a escrituração;

Art. 45. É vedado ao contribuinte e ao responsável:

XVII - omitir informações, **prestá-las incorretamente** ou apresentar arquivos e respectivos registros em meios magnético, óptico, eletrônico, digital ou similar em desacordo com a legislação tributária; (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11).

Da instrução processual se extrai a comprovação dos fatos alegados pela autoridade fiscal de que se efetuaram vendas, via emissor de cupom fiscal, onde os produtos que possuem alíquota normal, definidas pela legislação como 17% ou 18% na operação interna, tiveram tratamento de isenção.

A alegação de mérito constante do recurso voluntário é a de que o lançamento estaria contaminado por erro no levantamento fiscal, pois no mesmo constariam produtos realmente isentos, como frutas frescas, bem como sujeitos ao regime de substituição tributária, como é o caso do açúcar.



e
✓



Em análise ao levantamento fiscal, em todos os exercícios fiscalizados, foi constatado que apenas em relação ao período de 01.01. a 31.12.2016, contexto 7.1, realmente foi encontrada significativa parcela de produtos isentos (frutas frescas) e/ou sujeitos ao ICMS-ST (açúcar).

A identificação desses produtos realmente isentos ou cuja carga tributária já resta satisfeita motiva o expurgo de parte da exigência tributária relativa às operações ocorridas no exercício de 2016, no valor de R\$ 2.631.342,87 (Dois milhões, seiscentos e trinta e um mil, trezentos e quarenta e dois reais e oitenta e sete centavos), que à alíquota de 18% corresponde ao valor de R\$ 473.641,71 (quatrocentos e setenta e três mil, cento e quarenta e um reais e setenta e um centavos), a ser subtraído do ICMS constante do lançamento, no campo 7.11.

Assim, ante as razões acima expostas e por tudo mais que dos autos conta, diante flagrante desobediência à legislação tributária ao tratar como isentas mercadorias com tributação normal nas operações de saídas internas, resta procedente em parte a autuação, devendo ser mantida a exigência tributária relativa ao valor de: R\$ 279.160,51 (duzentos e setenta e nove mil, cento e sessenta reais e cinquenta e um centavos), parte do campo 4.11; R\$ 529.385,63 (quinhentos e vinte e nove mil, trezentos e oitenta e cinco reais e sessenta e três centavos), do campo 5.11; R\$ 594.028,25 (quinhentos e noventa e quatro mil, vinte e oito reais e vinte e cinco centavos), do campo 6.11; e R\$ 713.206,21 (setecentos e treze mil, duzentos e seis reais e vinte e um centavos), parte do campo 7.11, mais os acréscimos legais.

É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, arguida pela Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para, reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2018/000865 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de: R\$ 279.160,51 (duzentos e setenta e nove mil, cento e sessenta reais e cinquenta e um centavos), e

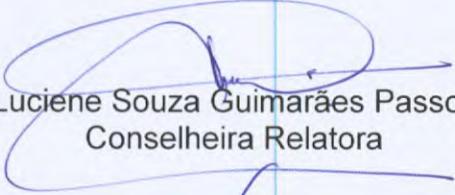


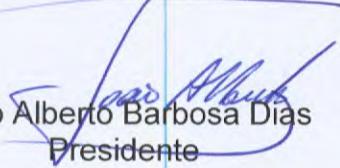


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

do campo 4.11; R\$ 529.385,63 (quinhentos e vinte e nove mil, trezentos e oitenta e cinco reais e sessenta e três centavos), do campo 5.11; R\$ 594.028,25 (quinhentos e noventa e quatro mil, vinte e oito reais e vinte e cinco centavos), do campo 6.11; e R\$ 713.206,21 (setecentos e treze mil, duzentos e seis reais e vinte e um centavos), do campo 7.11, mais os acréscimos legais. E absolver do valor de: R\$ 473.641,71 (quatrocentos e setenta e três mil, cento e quarenta e um reais e setenta e um centavos), do campo 7.11; E extinto pela decadência o valor de: R\$ 138.999,45 (cento e trinta e oito mil, novecentos e noventa e nove reais e quarenta e cinco centavos), do campo 4.11. O advogado Aldecimar Esperandio e o Representante Fazendário Ricardo Shiniti Konya fizeram sustentação oral pela Recorrente e pela Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Evanita Bezerra Cruz, Fernanda Halum Pitaluga, Josimar Júnior de Oliveira Pereira e Osmar Defante. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e três dias do mês de novembro de 2022, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dezesseis dias do mês de março de 2023.


Luciene Souza Guimarães Passos
Conselheira Relatora


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

