



ACÓRDÃO Nº: 178/2023
PROCESSO Nº: 2019/6040/506636
TIPO: RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2019/002403
RECORRENTE: MAC. COM DE MATERIAL P/ CONSTRUÇÃO LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.444.562-5
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA PARCIAL. ERRO NO LEVANTAMENTO FISCAL. IMPRECISÃO NO *QUANTUM* DEVIDO. NULIDADE -

1. Ao lançamento por homologação, constatada a existência de declaração e pagamento do imposto, ainda que parcial, se aplica a regra insculpida no § 4º, do Art. 150 do CTN, cuja decadência se consuma após cinco anos contados do fato gerador.

2. Deve ser julgado nulo o lançamento do crédito tributário quando o levantamento fiscal que lhe deu origem apresentar erros, prejudicando a determinação exata da infração, por imprecisão no *quantum* reclamado.

RELATÓRIO

O contribuinte qualificado na exordial teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2019/002403, que reclama ICMS Substituição Tributária sobre aquisição de mercadorias para comercialização, em operações interestaduais.

Foram exigidos os seguintes valores: R\$ 82.290,76 (oitenta e dois mil, duzentos e noventa reais e setenta e seis centavos); R\$ 64.839,24 (sessenta e quatro mil, oitocentos e trinta e nove reais e vinte e quatro centavos); R\$ 106.763,55 (cento e seis mil, setecentos e sessenta e três reais e cinquenta e cinco centavos) e R\$ 98.831,61 (noventa e oito mil, oitocentos e trinta e um reais e sessenta e um centavos), relativos ao período de 01/01/2014 a 31/12/2017, respectivamente.

O contribuinte foi intimado aos 19/12/2019, através de ciência direta.





Aos 20 dias de janeiro interpõe impugnação.

- a) A impugnação é tempestiva;
- b) O auto de infração não atende aos requisitos estipulados pelo art. 35, inciso IV, da Lei 1.288/01;
- c) O débito tributário está decaído, em face do art. 150, § 4º do CTN;
- d) Sendo a exigência decorrente da falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, referente à parcela de imposto devido sobre notas fiscais de entradas em operações para comercialização, a atuada não possui o débito;
- e) Até o presente momento as emissões de tais notas fiscais eram desconhecidas da empresa atuada;
- f) O auto de infração deve ser anulado, uma vez que não há fundamento legal, nem tampouco fático para a atuação da empresa.

Requer a procedência do pedido liminar, que seja desconstituído o A.I e que seja julgada procedente a impugnação.

Encaminhados os autos ao julgador de primeira instância, em verificação inicial, esse conclui pelo atendimento a todos os requisitos formais que regem o lançamento do crédito tributário.

Em análise às preliminares suscitadas entende que o rol de informações constantes do levantamento fiscal, por si só, permitem à atuada entender perfeitamente a infração descrita no lançamento tributário, o que fulmina seu pedido de cerceamento ao direito de defesa com fundamento no Art. 35, inciso IV da Lei nº 1.288/01; que as alegações de que tais notas fiscais eram desconhecidas da atuada são meramente protelatórias; que meras alegações sem provas por parte da atuada são rechaçadas pelos tribunais superiores como o STJ e administrativo como o CARF, citando jurisprudência, razões pelas quais denega o pedido.

A atuada alega, ainda, que o débito tributário está decaído, em face do art. 150, § 4º do CTN, no entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN; a exigência de recolhimento do ICMS substituição tributária é caso típico de lançamento de ofício, em face do descumprimento de obrigação





principal perpetrada pelo contribuinte; o prazo para constituição do o credito tributário, relativo ao exercício de 2014 expirar-se-ia somente em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173; não ocorreu, pois, a decadência, haja vista a autuada apôs o seu ciente no auto de infração aos 19 dias de dezembro de 2019; desta feita, denega a preliminar de decadência.

No mérito, entende que os Levantamentos do ICMS Substituição Tributária confrontados com os Espelhos dos DARE's e Relatório de Arrecadação por Contribuinte demonstram, inexoravelmente, que não houve o recolhimento do ICMS-ST relativo às aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes dos respectivos levantamentos.

Ressalta que a defesa é assaz descontextualizada e sem pertinência temática, tanto que afirma que o lançamento é de multa formal decorrente de falta de recolhimento do ICMS-ST.

Com tais argumentos, conhece da impugnação, nega-lhe provimento, julga procedente a exigência do auto de infração de nº 2019/002403 e condena o sujeito passivo a recolher o ICMS-ST com a penalidade prevista no art. 48, inciso III, alínea "d" da Lei nº 1.287/01 (com redação dada pela Lei nº 2.253/09), nos valores consignados na exordial, acrescidos dos consectários legais.

O contribuinte foi intimado da decisão singular pela via postal na data de 14/12/2020; em 29/12/2020 o recorrente interpõe recurso voluntário, onde argumenta equívoco quanto à lei sobre o período de prescrição; que o contribuinte não incluiu os tributos nos valores licitados em benefício do Estado a fim de gozar do direito à isenção prevista no Decreto nº 2.912/06, não sendo justo que após venha a ser aplicada penalidade, visto que não houve apropriação indébita por parte da empresa.

Instada a se manifestar, a Representação Fazendária entende que o crédito tributário se reveste de todas as formalidades legais, sendo asseguradas ao sujeito passivo todas as prerrogativas do devido processo legal.

Desta forma, considerando todo o arcabouço processual recomenda à Egrégia Instância Recursal a manutenção da decisão de primeira instância que julgou o auto de infração procedente.

É o relatório.





VOTO

Trata a autuação da exigência de ICMS Substituição Tributária relativa a aquisição, em operações interestaduais, de mercadorias sujeitas a esse regime de tributação.

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 atuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

Em que pese a não arguição de preliminares no recurso interposto pelo contribuinte, em análise, se constata que o lançamento se refere a fatos geradores inerentes aos exercícios de 2014 a 2017, e que a constituição do crédito tributário ocorreu no exercício de 2019.

Como a decadência do crédito tributário se constitui em matéria de ordem pública, que deve ser suscitada por quaisquer das partes e em qualquer momento processual, foi por essa relatoria arguida a referida preliminar de mérito, uma vez verificados os requisitos legais e temporais para seu reconhecimento, pensamento esse que, *data vênia*, diverge do exposto na sentença singular, que refutou a decadência solicitada em sede de impugnação da autuação fiscal.

Entendo pela decadência do crédito tributário constituído relativamente ao exercício de 2014, 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 Auto de Infração data de 18/12/2019, ocorrendo seu aperfeiçoamento via notificação ao sujeito passivo, diretamente, em 19/12/2019.

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 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 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 19.12.2019, entendo que a decisão de primeira instância deve ser reformada para se declarar a extinção do crédito tributário pela decadência, relativamente ao período de 01.01.2014 a 19.12.2014, inerente ao campos 4.11, no valor de R\$ 82.290,76 (oitenta e dois mil, duzentos e noventa reais e setenta e seis centavos).

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

Em sequente análise aos autos, relativamente aos contextos 5.1, 6.1 e 7.1, se tem por possivelmente pertinente a exigência tributária sobre as mercadorias constantes dos levantamentos fiscais, sujeitas ao ICMS substituição tributária, verificado se tratar de regime tributário que determina que o recolhimento do imposto deva ocorrer por antecipação às saídas internas.

Ocorre, no entanto, que em aguçada análise aos levantamentos constantes de fls. 06/21 dos autos, se verifica existirem falhas técnicas que prejudicam de forma insofismável a identificação do real *quantum* devido relativamente à exigência tributária em questão. Explico.

Fica evidente, quando do exame pormenorizado dos produtos e respectivos cálculos, a existência de uma série de repetições de valores dos produtos relacionados nas notas fiscais que se desdobram no levantamento.



✓ E



A repetição dos documentos é uma constante dada à necessária individualização dos produtos adquiridos por meio do mesmo documento fiscal, assim, o documento se repetirá quantas vezes houver produtos inerentes ao mesmo.

A cada linha do levantamento podem existir vários produtos que derivam de um único documento fiscal, bem como pode existir um único produto para cada nota fiscal.

O fato é que até aí tudo estaria absolutamente dentro da normalidade não fosse o caso de que, os produtos referentes à mesma nota fiscal, diferentes entre si, possuem exatamente o mesmo valor da operação, valor esse que servirá como parâmetro a se determinar a base de cálculo do ICMS ST, após a aplicação da Margem de Valor Agregado – MVA respectiva.

O que presumo, quase que com absoluta certeza, foi que ao realizar a baixa do arquivo .xml dos documentos fiscais referidos nos levantamentos, onde constam, entre os inúmeros campos de informações da nota fiscal, dados sobre o valor total da nota e valor do produto, esse último de forma individualizada, foi trazido ao levantamento fiscal, em repetição, o valor total da nota, razão pela qual o mesmo valor se repete por todos os itens (produtos) que se originam do mesmo documento fiscal.

Um claro exemplo da situação que descrevo consta do Levantamento Fiscal de fls. 09/12, exercício de 2015, notas fiscais nºs: 263991, 9770767, 246820, 244357, 267072; estando a mencionada falha em repercussão em todos os levantamentos, em todos os exercícios a que se refere o lançamento tributário.

Destaco, para melhor compreensão ainda, a Nota Fiscal de nº 832519, constante do Levantamento Fiscal do exercício de 2016, fls. 16, onde se verifica seu desdobramento em dois itens, ambos com a descrição “SPRAY SUV MULT US”, cujo valor atribuído aos dois produtos foi R\$ 2.430,75, contudo, ao verificar o documento fiscal, nos deparamos com produtos de códigos 12139 e 12147, descritos como: “SPRAY SUV MULT USO PRETO BRILH 54629156 BA” e “SPRAY SUV MULT USO BRANCO BR 54631011 BASF”, cujos valores constantes da NFe é





de R\$ 10,37 por unidade e R\$124,54, o valor total, por se tratar da aquisição de 12 unidades de cada produto.

Desta feita, não pairam dúvidas de que foi utilizado o valor total da nota fiscal, em repetição inclusive, como valor das mercadorias apontadas nos levantamentos fiscais que originam a autuação.

Outra ocorrência que se apresenta e sela, em definitivo, o comprometimento dos levantamentos fiscais na indicação de valores devidos a título de ICMS ST exigidos na presente autuação, é a verificação de outro equívoco no lançamento do crédito tributário, quando levados à autuação não os valores, apurados nos levantamentos, relativos à totalização do campo "ICMS a Recolher", mas sim os valores "Totais de Verificação", situação que se apresenta em todos os exercícios aqui em apreciação.

Para exemplificar o fato, utilizo como exemplo, o valor de R\$ 68.378,69, constante do campo: "ICMS a Recolher", do levantamento fiscal do exercício de 2017, fls. 18/21, que deveria estar lançado no campo 7.11 do auto de infração, como valor originário do tributo exigido para aquele exercício, no entanto, se faz constar no mencionado campo o valor de R\$ 98.831,61, que se refere aos totalizadores a débito e a crédito do levantamento fiscal.

Ante tais constatações, não restam dúvidas de que o trabalho fiscal foi prejudicado pela falta de clareza na determinação da infração cometida, relativamente ao *quantum* efetivamente devido pelas operações praticadas.

Por tais razões e por tudo mais que dos autos consta foi por mim arguida a preliminar de erro na determinação da infração por imprecisão no *quantum* reclamado, amparada pelo Art. 28, inciso IV da Lei nº 1.288/01, para julgar nulos os contextos 5.1, 6.1 e 7.1 do Auto de Infração 2019/002403, sem análise de mérito, no que fui, mais uma vez, acompanhada pela unanimidade de meus pares.

É como voto.



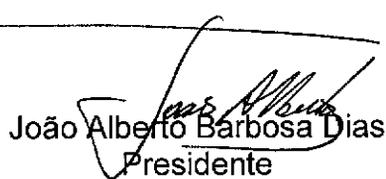


DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, acatar as preliminares arguidas pela conselheira Relatora, de extinção do crédito tributário por decadência do campo 4 e erro na determinação da infração por imprecisão no quantum reclamado, para julgar nulo os campos 5, 6 e 7 do auto de infração 2019/002403, sem análise de mérito. O Representante Fazendário Gaspar Maurício Mota de Macedo fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Ricardo Shiniti Konya, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento ao primeiro dia do mês de agosto de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

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


Luciene Souza Guimarães Passos
Conselheira Relatora


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

