



ACÓRDÃO Nº:	169/2024
PROCESSO Nº:	2019/6040/504478
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2019/001566
RECORRENTE:	KENERSON IND. E COM. DE PROD. ÓPTICOS LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.418.159-8
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. OMISSÃO DE REGISTRO DE AQUISIÇÃO. ERRO NA TIPIFICAÇÃO LEGAL. DECADÊNCIA EM PARTE - É nulo o auto de infração que não se apresenta com a devida e necessária subsunção legal, excluída a parte da exigência extinta pela ocorrência de Decadência.

MULTA FORMAL. OMISSÃO DE REGISTRO DE AQUISIÇÃO. DECADÊNCIA EM PARTE - É procedente em parte o crédito tributário que atenda todas as formalidades materiais e legais necessárias ao devido processo administrativo, excluída a parte extinta pela ocorrência de Decadência.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, auto de infração 2019/001566, referente ao período de 01/01/15 à 31/12/15, referente à exigência de ICMS e seus acréscimos legais, sob a acusação de omissão do registro de saídas de mercadorias tributadas pela presunção do artigo 21, I, "d", da Lei 1.287/01, em face da constatação da omissão do registro de entradas no Sistema Público de Escrituração Digital (contexto 4.1) no valor de R\$ 861.080,16 (oitocentos e sessenta um mil oitenta reais e dezesseis centavos) e MULTA FORMAL pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas nos livros de registros de entradas, (contexto 5.11) no valor de R\$ 1.013.035,48 (um milhão treze mil trinta e cinco reais e quarenta e oito centavos), com base nos levantamentos denominados "LEVANTAMENTO ESPECIAL COMPARATIVO DAS ENTRADAS SEM REGISTRO NA





ESCRITURAÇÃO FISCAL todos no período acima mencionado e termo de aditamento, fls. 41 a 43.

A autuada foi intimada do auto de infração pela via postal, em 28/08/19 (fls. 06/07), tendo apresentado tempestivamente a impugnação de fls. 08/28, destes, requerendo a improcedência do feito, alegando que as notas fiscais relacionadas pelo autuante se referem a mercadorias devolvidas, ou trocas de mercadorias (de clientes finais) e que as referidas notas fiscais estão sim escrituradas. Diz que "as operações ocorridas sequer são tributáveis, visto que não se enquadram nos casos de previsão do Fato Gerador previstos no art. 3º", e que segundo o inciso IX, deste dispositivo, na entrada de mercadorias, só incide ICMS quando destinada ao consumo ou ativo permanente, que não se enquadra no presente caso, visto que são notas de devolução".

A seguir, diz que não houve descumprimento de obrigação acessória da infração do artigo 44, inciso II da Lei 1.287/01, pois não houve omissão do registro de aquisição de mercadorias ou serviços tributados e que em relação ao contexto 5.1, que a empresa deixou de escriturar notas fiscais de DEVOLUÇÃO (produtos não tributados) e assim, a infração apontada padece de 3 vícios insanáveis:

- a) – As operações não são de aquisição e sim de devolução;*
- b) – As operações foram sim escrituradas;*
- c)) – As operações não são tributáveis como descrito na infração;*

Finalizando, com base no artigo 26, II, "a" da Lei 1.287/01, requer o deferimento de diligência para a demonstração das notas de substituição em relação as notas apontadas no auto de infração, concedendo-se, nos termos do dispositivo apontado o prazo mínimo de 8 (oito) dias para tanto. Justifica o pedido alegando, "conforme já mencionado, e como demonstra a escrituração fiscal digital a quantidade de notas fiscais substituídas é imensa, sendo que, para demonstração, nota a nota, das substituições das mesmas a Impugnante precisaria de mais tempo do que o concedido para a impugnação.

Vindo os autos ao julgamento monocrático, após relacionar as razões impugnatórias ao autuante ou a um substituto legal, para retificação do histórico do auto de infração (campo 4.1) e dos dispositivos legais apontados como infringidos, por meio de TERMO ADITIVO e ainda, para juntada dos levantamentos fiscais citados nos respectivos históricos, além das cópias dos DANFES neles relacionados.





Por sua vez, o autuante, ao comparecer ao processo (fls. 40/42), solicita a procedência PARCIAL do feito e diz a defesa não trouxe ao processo provas que ilidissem na totalidade a ação fiscal.

Diz que a presunção legal de omissão de saídas prevista no artigo 21 da Lei da Lei 1287/01, independe de serem as mercadorias tributadas ou não, e sim a falta do crédito na conta caixa por ocasião do pagamento ocorrido e que a anulação de recebimentos por devolução ou qualquer outro fato que exija crédito na conta caixa e o mesmo não aconteça, autoriza a presunção de saídas.

Aduz que a penalidade está plenamente vinculada à infração cometida e ao texto legal.

Finalizando, lavrou o TERMO ADITIVO, retificando os campos 4.1, 4.8, 4.11, 5.1, 5.8 e 5.11, do presente Auto de Infração.

Campo 4.8 – Base de Cálculo: R\$ 5.065.177,42

Campo 4.11 – Valor originário: R\$ 861.080,16

Campo 5.8 – Base de Cálculo: R\$ 5.065.177,42

Campo 5.11 – Valor originário: R\$ 1.013.035,48

O campo 4.13 (dispositivo legal infringido) foi retificado para: Art. 21, inciso I, alínea "d" da Lei 1.287/01; art. 44, inciso II, ambos da Lei 1.287/01 (redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11), c/c art. 384-C, inciso II e § 2º do Anexo Único ao Decreto 2912/06, com redação dada pelo Decreto 5.060/14.

O campo 5.13 (dispositivo legal infringido) foi retificado para: o art. 44, inciso II da Lei 1.287/01 (redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11), c/c art. 384-C, inciso II e § 2º do Anexo Único ao Decreto 2912/06, com redação dada pelo Decreto 5.060/14.

Em 12/11/20, a autuada requereu a juntada da Mídia eletrônica – CD de fls. 36/37, destes, a qual traz a lista das notas fiscais substitutivas mencionadas na impugnação inicial.

A autuada foi intimada do aditamento acima descrito, pela via postal (fls. 43/44), nos termos do artigo 22, inciso I da Lei 1.288/01, reiterando na íntegra as razões da impugnação inicial, inclusive quanto ao pedido de diligência.





O Julgador de primeira instância entende que as provas em desfavor da autuada, são irrefutáveis.

A legislação tributária acima mencionada exige a escrituração de todas as operações e prestações efetuadas, independentemente da natureza dessas operações.

Essa exigência tem a precípua finalidade de permitir o perfeito controle, pela Fazenda Pública Estadual, sobre as operações que envolvam circulação de mercadorias e, fundamentalmente, de garantir o cumprimento da obrigação principal, quando da efetiva saída dos produtos comercializados.

Assim, o descumprimento da obrigação acessória priva a administração fazendária do controle sobre as operações mercantis levadas a efeito e não lhe fornece garantias sobre o efetivo recolhimento do imposto devido pelas saídas de mercadorias.

Diante desta situação, está correta a cobrança de ICMS e seus acréscimos legais em decorrência da presunção de saídas de mercadorias tributadas, autorizada pelo artigo 21, I, alínea "d", da Lei 1.287/01 (contexto 4.1), e de MULTA FORMAL pelo descumprimento de obrigação acessória (contextos 5.1) em face da comprovação de que no período houve omissão do registro de entradas de mercadorias no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Para o Fisco, o não registro de operações mercantis de entradas/aquisição de mercadorias, devolução, etc, indica que houve movimentação irregular da conta caixa da empresa, isto é, o pagamento destas aquisições (ou estorno de caixa) utilizou recursos oriundos de receitas não contabilizadas, o que justifica a presunção de ocorrência do fato gerador do imposto. Neste passo, não importa se as notas fiscais não registradas, relacionam aquisição de mercadorias ou serviços para comercialização, industrialização, ou para uso e/ou consumo do estabelecimento, ou devolução de vendas.

Que as alegações da defesa, merecem acolhimento apenas PARCIALMENTE neste Contencioso Administrativo, pois como aduz o autuante em sua manifestação de fls. 40/42, destes, não tem fundamento, pois "omissão de qualquer pagamento, seja de mercadorias ou não, anulação de recebimentos por devolução ou qualquer outro fato que exija crédito na conta Caixa e o mesmo não aconteça, autoriza a presunção de omissão de saídas". (grifamos)





E ainda, "a omissão de escrituração, ou de pagamentos, ou de anulação de recebimentos, independem se são tributáveis ou não. O fato determinante da presunção legal é a falta do obrigatório crédito na conta Caixa".

Entendeu que ao Auditor Fiscal da Receita Estadual, no exercício de suas atividades de fiscalização, cabe verificar se o contribuinte cumpriu o que é determinado na legislação tributária e, ao identificar a ocorrência de algum ilícito, lhe compete aplicar as sanções devidas.

Concluindo, o trabalho fiscal, considerando o TERMO ADITIVO de fls. 40/42, dos autos, está correto e deve prevalecer.

Diante do exposto, conheceu da impugnação apresentada, deu-lhe parcial provimento, para julgar por sentença PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração nº 2019/001566 e CONDENAR o sujeito passivo deste Contencioso ao pagamento do crédito tributário exigido na inicial, retificado pelo TERMO ADITIVO de fls. 40/42, destes, acrescido das cominações legais e ABSOLVE-LO do restante da imputação que o Fisco lhe fez.

Campo 4.11 – ICMS - **Valor Procedente:** R\$ 861.080,16 (oitocentos e sessenta e um mil, oitenta reais e dezesseis centavos), acrescidos das cominações legais;

Valor Improcedente: R\$ 103.426,90 (cento e três mil, quatrocentos e vinte e seis reais e noventa centavos).

Campo 5.11 – MULTA FORMAL - **Valor Procedente:** R\$ 1.013.035,48 (Hum milhão, treze mil, trinta e cinco reais e quarenta e oito centavos), acrescidos das cominações legais;

Valor Improcedente: R\$ 121.678,71 (cento e vinte e um mil, seiscentos e setenta e oito reais e setenta e um centavos).

Por ser parcialmente desfavorável aos interesses da Fazenda Pública Estadual e superior ao valor de alçada, submeteu esta decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos do artigo 58, Parágrafo Único da Lei 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15.

Intimado o contribuinte da sentença de primeira instância, em 28 de março de 2022, apresentou recurso voluntário em 27.04.2022 com a alegação " DO





MERITO DA NÃO INICIDÊNCIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES", que não adquire mercadorias e que as notas são de devolução, em síntese reitera as alegações feitas na impugnação.

Após, por ser parcialmente desfavorável aos interesses da Fazenda Pública Estadual e superior ao valor de alçada, submeteu esta decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos do artigo 58, Parágrafo Único da Lei 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual, refuta as alegações feitas pela recorrente e ao final a recomenda a confirmação da sentença, fls. 77 a 80.

Na véspera do julgamento, o representante do sujeito passivo apresenta "memoriais" basicamente reiterando suas alegações anteriores, fls. 88 a 130.

No dia do julgamento, dia 04/04/2024, o presidente do COCRE, por meio da resolução 009/2024, converte o procedimento em diligencia para que o sujeito passivo apresente provas materiais de sua alegação apresentada em recurso, fls. 131.

Em 19/07/2024, a recorrente apresenta documentos que, em sua visão, atenderia o que foi solicitado na RESOLUÇÃO 009/2024.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2019/001566, referente ao período de 01/01/15 à 31/12/15, referente à exigência de ICMS e seus acréscimos legais, sob a acusação de omissão do registro de saídas de mercadorias tributadas pela presunção do artigo 21, I, "d", da Lei 1.287/01, em face da constatação da omissão do registro de entradas no Sistema Público de Escrituração Digital (contexto 4.1) no valor de R\$ 861.080,16 (oitocentos e sessenta um mil oitenta reais e dezesseis centavos) e MULTA FORMAL pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas nos livros de registros de entradas, (contexto 5.11) no valor de R\$ 1.013.035,48 (um milhão treze mil trinta e cinco reais e quarenta e oito centavos), com base nos





levantamentos denominados "LEVANTAMENTO ESPECIAL COMPARATIVO DAS ENTRADAS SEM REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL todos no período acima mencionado e termo de aditamento, fls. 41 a 43.

O Julgador monocrático, diante de todos fatos apresentados no procedimento, conheceu da impugnação apresentada, deu-lhe parcial provimento, para julgar por sentença **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração nº 2019/001566 e **CONDENAR** o sujeito passivo deste Contencioso ao pagamento do crédito tributário exigido na inicial, retificado pelo **TERMO ADITIVO** elaborado em 25/11/2020, fls. 40/42 e dada ciência ao sujeito passivo através de "AR" em 24/12/2020 de fls. 43 e 44.

Inconformada com a sentença, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 27.04.2022 com a alegação "DO MERITO DA NÃO INICIDÊNCIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES", que não adquire mercadorias e que as notas são de devolução, em síntese reitera as alegações feitas na impugnação.

A Representação Fazendária recomenda a confirmação da sentença.

Em análise preliminar, se verifica que o auto de infração foi retificado pelo **TERMO ADITIVO** de fls. 40 a 42, destes, cujo aditamento se completou com a regular intimação feita por "AR", em 24/11/2020, devendo ser considerado devidamente intimado o sujeito passivo, nos termos do artigo 22. Inciso IV, § 1º e § 2º, inciso IV, da Lei 1.288/01, com a redação dada pela Lei 2.832/14.

No presente caso, o devido aperfeiçoamento do lançamento somente ocorreu de fato, pela notificação ao sujeito passivo do Termo de Aditamento. A Fazenda Pública tem a prerrogativa de revisão do lançamento, iniciativa prevista nos Arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional - CTN, abaixo transcritos:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

- I - impugnação do sujeito passivo;
- II - recurso de ofício;
- III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. (grifo nosso)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender,





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Regra essa recepcionada na forma dos dispositivos constantes na legislação tributária Estadual, precisamente nos ditames insculpidos nos Art. 35, §3º e 36 da Lei nº 1.288/01, senão vejamos:

Art. 35. O Auto de Infração:

§ 3º As incorreções ou omissões do auto de infração podem ser saneadas e não acarretam nulidade.

Art. 36. Iniciado o PAT, o auto de infração somente pode ser emendado por termo de aditamento, quando, em cada caso:

I - houver necessidade de alterar:

a) situação prevista no artigo anterior;

b) a tipificação legal da infração;

II - a averiguação ou exame técnico em documento, livro, objeto ou mercadoria a que se refere o procedimento, resultar na:

a) existência de fato sobre o qual o sujeito passivo não tenha tido oportunidade de manifestar-se;

b) modificação da base de cálculo e alíquota aplicável de modo a tornar a obrigação tributária mais gravosa para o sujeito passivo.

§ 1º Do aditamento faz-se ciente o sujeito passivo, devolvendo-se-lhe o prazo para pagamento ou impugnação.

§ 2º Constatada nova infração durante a averiguação ou exame técnico em documento, livro, objeto ou mercadoria, lavra-se auto de infração distinto.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

§ 3º O comparecimento espontâneo do sujeito passivo ao processo supre a intimação e o termo de ingresso no feito.

§ 4º Proferida, nos autos, a decisão de primeira instância fica preclusa a oportunidade de aditar o auto de infração.

§ 5º Na impugnação direta ao COCRE o auto de infração pode ser alterado por termo de aditamento. (Redação dada pela Lei nº 2.127 de 12.08.09). (grifamos)

Pois bem, compreendo que dentro da prerrogativa aqui apresentada, nada obsta que sejam corrigidas falhas e omissões eventualmente ocorridas no levantamento fiscal, conseqüentemente, no lançamento do crédito tributário, ocorre que, para tanto, devem ser respeitados alguns limites para que tais ajustes possam ocorrer, dentre eles, a exemplo: o material, relativo à impossibilidade de alteração do critério jurídico e o temporal, realizado dentro do prazo estabelecido para o lançamento.

Entendo não poder o Estado compelir o contribuinte, sob mácula ao princípio da segurança jurídica, a ficar "ad eternum" no sobressalto de que possam ocorrer alterações que modifiquem lançamentos de crédito tributário, utilizo me para tal raciocínio suporte no Parágrafo Único do Art. 149 do CTN, que aqui transcrevo:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, (grifamos)

Também por este prisma é o entendimento do respeitável mestre Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário. 31a ed., Editora Malheiros, 2010, p. 190-193) que perfilha o mesmo pensar, ao asseverar que:

"Os lançamentos em geral podem ser objeto de revisão, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos."

(...)

"A revisão de ofício, tanto do lançamento de ofício como do lançamento por declaração, só é possível enquanto não extinto o direito de lançar (CTN, art. 149, parágrafo único), que se opera em cinco anos, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional." (grifo nosso).

Com respaldo nesses fundamentos, compreendo que a não extinção do direito ao refazimento da constituição do crédito tributário deve se ater ao período de





não extinção do próprio direito ao lançamento, no caso em questão, o prazo previsto no Art. 150, § 4º do CTN, regra que passo a discorrer.

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, segundo os dizeres da súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, da constatação de declaração e pagamento (antecipação) do imposto.

Na hipótese de declaração e pagamento do imposto, 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)

Segundo entendimento que seguem os acórdãos paradigmas da Súmula nº 555 do STJ, a partir do momento em que o contribuinte declarou o crédito tributário que entendia devido, houve a declaração do fato gerador do imposto e, portanto, o Fisco já tinha as condições de fiscalizar, a fim de homologar ou não a apuração declarada. Essa é a lógica que atrai a aplicação do artigo 150, §4º do CTN: existindo a declaração do fato gerador do imposto, ocorrer pagamento, ainda que parcial, a ser homologado.

Confira-se entendimento de um dos acórdãos paradigmáticos do STJ (AgRg no REsp 1.277.854):

"deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito





à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no §4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN" (grifo nosso).

O entendimento dessa Corte estadual referente à decadência para o lançamento 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.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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, Rei. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA

TURMA, julgado em 17/08/2006, DJ 29/08/2006, p. 151) (grifo nosso)

Por tais argumentos, concluo com o entendimento de que a revisão do auto de infração, com a devida e válida notificação ao sujeito passivo, deve ocorrer durante o mesmo período estabelecido para o exercício do direito ao lançamento do crédito tributário, que no caso em análise, é o previsto no Art. 150, § 4º do CTN, por todos os fundamentos antes expostos.

O instituto da decadência tributária, por constituir matéria de ordem pública e caráter terminativo, deve ser objeto de análise de ofício pelo juízo, ainda que em sede de preliminar não tenha sido suscitada pela parte, ou mesmo que, não tenha sido o recorrente taxativo no recurso voluntário interposto, razão pela qual foi por mim suscita a devida preliminar prejudicial de mérito de boa parte do crédito requerido neste auto de infração.

O Autor do procedimento utilizou o disposto nos art. 21, I, "D" c/c com art. 44, II ambos da lei 1.287/01.

Art. 21. Presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, salvo prova em contrário:

I – o fato de a escrituração indicar:

d) a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente;

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

II - escriturar nos livros próprios, com fidedignidade, na forma e nos prazos normativos, as operações ou prestações realizadas, ainda que contribuinte substituto ou substituído; (*Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11*).





O fenômeno da subsunção é o caso concreto se enquadrando à norma legal em abstrato. É a adequação de uma conduta ou fato concreto (norma-fato) à norma jurídica (norma-tipo).

A maioria do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais-COCRE entende que a correta tipificação legal do ilícito cometido descrito neste auto de infração deve ser o art. 44, III da lei 1.287/01.

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;

Neste entendimento, o crédito restante do item 4.1, que não esteja extinta pela Decadência, deverá ser nulificada por erro material previsto no art. 28, IV da lei 1.288/01.

Considerando que estas preliminares não extingue o lançamento como um todo, passamos a análise do Mérito do processo.

Conforme já relatado, no dia do julgamento, 03/04/2024, por meio da RESOLUÇÃO 009/2024, o Presidente do COCRE converteu o julgamento em diligência para oportunizar ao sujeito passivo a apresentação de provas a fim de elucidar os pontos meritórios do recurso apresentado a este Contencioso.

Em 19/07/2024, a recorrente apresenta documentos que, em sua visão, atenderia o que foi solicitado na RESOLUÇÃO 009/2024, mas na visão deste Conselheiro, após o extenso prazo, a recorrente não obteve êxito em esclarecer as dúvidas dos pontos alegados por ela em seu recurso. Em síntese, a recorrente alega que "DO MERITO DA NÃO INICIDÊNCIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES", que não adquire mercadorias, que as notas são de devolução e que ao receber a devolução, a empresa emite nota fiscal própria de entrada. Esta alegação sobre emitir nota fiscal própria a cada devolução foi o motivo da Diligência, o qual não foi devidamente atendida.





Ao analisar o relatório apresentado pela recorrente das notas de emissão própria que justificariam o não registro de notas de entrada, emitidas por terceiros (aquisição, devolução de vendas ou remessas), constatei que na coluna observação da planilha apresentada em atendimento a Resolução 009/2024, muitas notas de emissão própria para acobertar a entrada das mercadorias não registrada, foram emitidas antes da emissão das notas fiscais que foram relacionadas pela autoridade fiscal contidas neste auto de infração. Fato este que, ao meu entender, as provas apresentadas em função da diligência, não atenderam a função de esclarecer fatos obscuros no recurso.

Desta feita, por todos os fundamentos expostos e por tudo mais que dos autos consta, voto para reformar a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte o auto de infração 2019/001566 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de: R\$ 692,18 (seiscentos e noventa e dois reais e dezoito centavos), do campo 5.11, mais os acréscimos legais. E extinto pela decadência o valor de: R\$ 860.491,81 (oitocentos e sessenta mil, quatrocentos e noventa e um reais e oitenta e um centavos) e nulo o valor de R\$ 588,35 (quinhentos e oitenta e oito reais e trinta e cinco centavos) por erro na determinação da infração, conforme art. 28, IV, da Lei 1.288/01 do campo 4.11; E extinto pela decadência o valor de R\$ 1.012.343,30 (um milhão, doze mil, trezentos e quarenta e três reais e trinta centavos), do campo 5.11.

É como voto.

DECISÃO

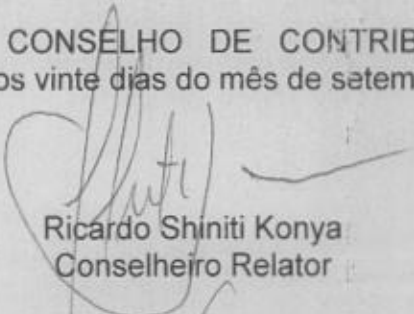
Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, acatar a preliminar de nulidade do lançamento, arguida pelo relator, por erro na determinação da infração, conforme art. 28, IV, da Lei 1.288/01 para julgar nulo parte do campo 4.11 no valor de R\$ 588,35 (quinhentos e oitenta e oito reais e trinta e cinco centavos). 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 2019/001566 e condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor de: R\$ 692,18 (seiscentos e noventa e dois reais e dezoito centavos), do campo 5.11, mais os

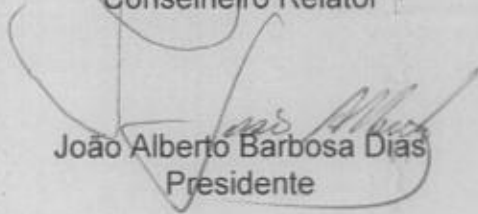




acréscimos legais. E extinto pela decadência os valores de: R\$ 860.491,81 (oitocentos e sessenta mil, quatrocentos e noventa e um reais e oitenta e um centavos), do campo 4.11; E R\$ 1.012.343,30 (um milhão, doze mil, trezentos e quarenta e três reais e trinta centavos), do campo 5.11. O advogado Otávio de Oliveira Fraz e o Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fizeram sustentação oral pela Recorrente e pela Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Galthiery Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte dias do mês de agosto de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte dias do mês de setembro de 2024.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

