



ACÓRDÃO Nº:	198/2024
PROCESSO Nº:	2017/6040/502413
TIPO:	IMPUGNAÇÃO DIRETA
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2017/001000
IMPUGNANTE:	BELEZA COMERCIO DE PROD.DE BELEZA E SERV. DE CABELEIREIROS S.A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.443.916-1
IMPUGNADA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. OMISSÃO DO REGISTRO DE AQUISIÇÃO. FATO GERADOR PRESUMIDO. TERMO DE ADITAMENTO APÓS PRAZO DECADENCIAL - O auto de infração pode ser objeto de revisão, para saneamento de incorreções ou omissões, desde que realizada dentro do prazo quinquenal, nos termos do parágrafo único do Art. 149, do CTN.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2017/001000. A exigência fiscal refere-se ao ICMS, item 4.1 no valor de R\$ 1.495,56 e item 5.1 no valor de R\$ 1.759,48 sobre o fato gerador presumido, nos termos do artigo 21, inciso I, alínea "d" da Lei 1.287/01, em decorrência da falta de registro de notas de entradas no livro próprio referente ao exercício de 2016 conforme Termo de Aditamento fls. 282, 293 e 295.

Foram juntados ao processo o Levantamento dos documentos fiscais de entrada não registrados, fls. 281.

Foi feito a tentativa de notificação do termo de aditamento através do "AR" em 16/06/2020 e lavrado termo de incorrência de manifestação em 21/07/2020, fls. 286.





É necessário salientar que a autuada apresentou recurso diretamente ao COCRE, abrindo mão da fase impugnatória de primeira instância, fls. 205 a 208.

Em 12/05/2022, a representação fazendária manifesta-se ao processo e recomenda que procedimento seja encaminhado novamente ao autor do lançamento para saneamento, fls. 291 e 292.

Em 10/04/2023, o autor do lançamento elabora novo termo de aditamento para retificar a tipificação da infração, fls. 295.

A agência de atendimento de jurisdição do contribuinte fez as tentativas de notificação através de "AR" em 13/04/2023 e por Edital em 27/04/2023, diário oficial nº 6317 e o contribuinte não se manifestou.

A representação fazendária manifesta-se ao processo recomendando a procedência do feito.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2017/001000. A exigência fiscal refere-se ao ICMS, item 4.1 no valor de R\$ 1.495,56 e item 5.1 no valor de R\$ 1.759,48 sobre o fato gerador presumido, nos termos do artigo 21, inciso I, alínea "d" da Lei 1.287/01, em decorrência da falta de registro de notas de entradas no livro próprio referente ao exercício de 2016 conforme Termo de Aditamento fls. 282, 293 e 295.

Em análise preliminar, verifica-se que o auto de infração foi aperfeiçoado através do TERMO ADITIVO em 10/04/2023.

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;





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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, 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;





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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.

§ 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 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."

(...)





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

"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



[Assinaturas manuais]



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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, 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.

Desta feita, por todos os fundamentos expostos e por tudo mais que dos autos consta, voto em conhecer da impugnação direta e dar-lhe provimento, para julgar extinto pela decadência o auto de infração 2017/001000, sem análise de mérito.

É como voto.



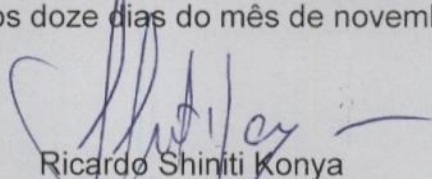


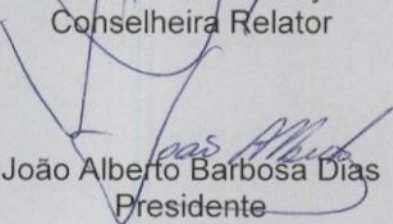
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, conhecer da impugnação direta e dar-lhe provimento, para julgar extinto pela decadência o auto de infração 2017/001000, sem análise de mérito. O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Netoe Galthiery Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos dez dias do mês de setembro de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

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


Ricardo Shiniti Konya
Conselheira Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

