



DECISÃO n.º.: 11 /2015 – COJUP  
PAT n.º.: 1673/2014 – 1ª. URT (protocolo n.º. 222869/2014-1)  
AUTUADA: FRANCIS HERY COSTA  
ENDEREÇO: Lot. Jardim Francesa, s/n, BR-406, Local. Guajiru- São Gonçalo do Amarante-RN, CEP 59290-000  
AUTUANTE: Edward Sinedino de Oliveira – Mat. 153.395-9  
DENÚNCIAS: 1 – A autuada apresentou divergências entre as notas fiscais eletrônicas e as notas fiscais registradas na EFD, no mês de agosto de 2012;  
2 – A empresa autuada deixou de entregar, nos prazos regulamentares, o arquivo magnético que compõe o SINTEGRA;  
3- A empresa autuada deixou de entregar a EFD referente às notas fiscais de entrada, tudo conforme demonstrativos anexos.

*EMENTA: ICMS – Divergência entre NF-e emitidas e registradas na EFD, e falta de entrega de arquivos SINTEGRA e da EFD. Fatos geradores de 2008 alcançados pela decadência. Créditos tributários após setembro de 2009 foram parcelados. Mantidos lançamentos não quitados por parcelamento e não atingidos pela decadência.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE**

### **1 - O RELATÓRIO**

#### **1.1 - A Denúncia**

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 001673/2014 – 1ª URT, lavrado em 30 de setembro de 2014, a empresa acima qualificada, teve contra si lavradas três denúncias fiscais, quais sejam: 1. A autuada apresentou divergências entre as notas fiscais eletrônicas e as notas fiscais registradas na EFD, no mês de agosto de 2012; 2 – A empresa autuada deixou de entregar, nos prazos regulamentares, o arquivo magnético que compõe o SINTEGRA; 3- A empresa autuada deixou de entregar a EFD referente às notas fiscais de entrada, tudo conforme demonstrativos anexos.

Em decorrência, conforme demonstrativo em anexo, teria havido a infração do art. 150, incisos XIII e XVIII, c/c Art. 609, Art. 623-B e Art. 623-C, e 631, todos do RICMS vigente. Ao total, está sendo exigido da autuada R\$ 396.203,40 (trezentos e noventa e seis mil, duzentos e três reais e quarenta centavos) a título de multa, nada sendo cobrado referente à ICMS, portanto, o valor total é igual ao valor da multa.

Apensos aos autos, dentre outros documentos temos: Cópia da Ordem de Serviço, Termo de Intimação Fiscal, Informação de que o representante legal da empresa/pessoa não entregou os documentos fiscais solicitados no termo da intimação fiscal, Extrato Fiscal do Contribuinte, Consulta a Cadastro, Demonstrativo das Ocorrências, Resumo das Ocorrências Fiscais, Relatório Circunstanciado de Fiscalização,

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal



Termo de Ocorrência, Termo de Prorrogação de Fiscalização, e Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais.

Foi anexado aos autos o processo nº 243458/2014-1, de 29/10/2014, em que o contribuinte requereu e obteve deferimento de parcelamento de parte das ocorrências constantes no presente processo.

### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresenta, em data de 05 de novembro de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 101 a 110), onde em síntese vem alegando:

Da prescrição e decadência do direito de constituição do crédito tributário, referente aos fatos ocorridos até 29 de setembro de 2009; com base nos artigos 142 e 150 do CTN, c/c Art. 958 do Decreto 13.640/97, e 27 § 1º do RPAT, pugnando para que fosse reconhecida de ofício a decadência dos lançamentos relativos ao exercício de 2008 e 2009 antes de 29/09/2009;

Cita doutrina e jurisprudência no sentido da corroboração da declaração da nulidade parcial ou julgamento parcial da insubsistência do auto de infração, em função dos elementos fáticos e jurídicos expostos.

### 3. DA CONTESTAÇÃO

A autoridade fiscal responsável pela autuação se pronuncia em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 113 a 114), argumentando em síntese:

1. Que, inicialmente não há o que se falar em decadência ao direito em lançar o crédito tributário, visto que os lançamentos estão acobertados pelo que determina, inicialmente, o parágrafo único do art. 173 e também 174, do CTN.

2. Conforme pode-se observar, o início de todo o procedimento fiscalizatório deu-se em 11/12/2013, com a ciência pessoal do representante da Empresa Autuada, no Termo de Intimação Fiscal de fl. 09;

3. Que assim pode-se considerar que a abrangência do auto de infração nº 1673/2014 restará compreendida entre 11/12/2008 e 11/12/2013, e não da forma alegada pela empresa defendente (30/09/2009 a 30/09/2014), o que enseja modificação das ocorrências nºs 02 e 03;

Diante do exposto, requer a “modificação parcial do Auto, da forma acima descrita”.

### 2 – OS ANTECEDENTES



Consta nos autos, fl. 71, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

### **DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE**

Do passeio pelos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos, eis que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial, com a consequente prolação da decisão de mérito.

### **DO EXAME PRELIMINAR**

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição das denúncias refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para as hipóteses que se apresentam.

Deixa-se para o exame do mérito a análise da decadência arguida e as implicações em relação ao parcelamento requerido e deferido pela autoridade fiscal.

### **3 – O MÉRITO**

Preliminarmente, a atuada pugna pela decadência do direito de o Fisco constituir o crédito fiscal, nos procedimentos referentes aos lançamentos anteriores a 29 de setembro de 2009, considerando-se o fato de que o contribuinte “somente foi notificado da presente autuação em 30/09/2014”.

Realmente, a análise do auto de infração revela que a lavratura do auto de infração ocorreu em 30/09/2014, mesma data em que houve a ciência da atuada no auto de infração, conforme documento de fl. 02.



Analisando-se o demonstrativo das ocorrências, verifica-se que ela pretende que sejam alcançados documentos fiscais cuja emissão reporta-se a eventos ocorridos desde o dia 02 de janeiro de 2008, segundo demonstrativo de fl. 42 dos autos.

As regras impostas pelo Código Tributário Nacional prevêem duas espécies de análise, quanto à decadência. A primeira, pela qual há a homologação tácita pelo Fisco, quanto a lançamentos devidamente registrados e os recolhimentos feitos, e a segunda, quando há falhas ou omissão no registro do lançamento, com a ausência ou recolhimento indevido ou a menor, quando o direito de o Fisco lançar é postergado para o primeiro dia útil seguinte ao que o lançamento de ofício pelo contribuinte deveria ter sido efetuado. Não se podendo, nesse caso, falar em homologação, pois não pode haver a homologação se não houve o lançamento, o registro ou a informação das operações, às quais o contribuinte estava obrigado.

De tal modo que, mesmo aplicando-se a segunda hipótese, cabível ao presente caso, em se tratando de fatos geradores de lançamentos referentes ao exercício de 2008, o prazo referente à decadência deve ser contado a partir de 1º de janeiro de 2009, logo, o direito de o Fisco efetuar esses lançamentos teria decaído em 1º de janeiro de 2014. Pelo que, assiste razão em parte ao defendente, nesse quesito preliminar, devendo os lançamentos referentes a eventos de 2008 serem eliminados dos demonstrativos das ocorrências.

Já quanto aos eventos ocorridos em 2009, conforme regra exposta cima, o prazo inicial para a contagem da decadência deve ser tido como 1º de janeiro de 2010, de tal modo que a decadência para tais lançamentos deve ser considerada como ocorrida em 1º de janeiro de 2015. A contagem pretendida pelo autuado, de cinco anos a partir do fato gerador, ocorreria se tivesse havido o lançamento, as informações consideradas obrigações acessórias tivessem sido prestadas e tivesse havido o recolhimento correto do imposto, em relação às informações das operações. Ante a total ausência desse eventos, não há que se falar em homologação tácita.

Como a defesa do contribuinte praticamente centra-se nesse único argumento ou única questão, merece o assunto um prolongamento, no sentido de sua elucidação, nos termos a seguir expostos.

O lançamento por homologação opera-se, então, quando a autoridade fiscal, tomando conhecimento do pagamento antecipado, expressamente o homologa

---

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal *SAB*



(homologação expressa); ou quando deixa de fazê-lo no prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador (homologação tácita), o que não é o caso porquanto não houve o pagamento.

Neste sentido, há duas espécies de homologação: a expressa e a tácita.

A homologação expressa decorre da fiscalização do procedimento realizado pelo contribuinte (apuração e recolhimento) sem que tenha sido encontrado, naquela diligência, qualquer erro do qual resulte diferença verificável em favor do fisco. Assim, o termo de encerramento da diligência de ação fiscal sobre o contribuinte sem a emissão de auto de infração configura homologação.

Já a homologação tácita decorre do transcurso do prazo de 5 (cinco) anos dentro do qual o fisco poderia ter diligenciado a verificação de qualquer diferença a seu favor e não o fez, operando-se, assim, a decadência do direito de lançar eventuais diferenças que poderiam ter sido apuradas em ato de fiscalização. Ocorre a extinção definitiva do crédito tributário (o integralmente devido) na forma do que preconiza o § 4º do artigo 150.

A homologação tácita convalida o que foi pago e impede a exigibilidade do que deveria ter sido pago e não o foi.

Procuramos discorrer sobre a homologação, para demonstrar que sendo ela expressa ou tácita, o lançamento por homologação requer o **PAGAMENTO ANTECIPADO** e **INTEGRAL** do crédito pelo sujeito passivo, assim, isto não ocorrendo, a **modalidade será o lançamento por ofício**. Neste sentido, não se falará em homologação, quer expressa, quer tácita, pois não haverá pagamento na forma da Lei a homologar, transmudando-se a natureza do lançamento por homologação para lançamento de ofício, por meio do auto de infração ou da notificação de lançamento.

Assim, o que caracteriza a aplicação dos artigos 150 ou 173, I do CTN é o **pagamento do tributo ou a inadimplência do sujeito passivo**. Neste diapasão, infere-se que a contagem de cinco anos a partir do fato gerador para a efetivação da homologação tácita se reporta à parte efetivamente recolhida, extinguindo assim o crédito tributário concernente à quantia antecipadamente recolhida, todavia, a parte não declarada e não recolhida ou relativa a um crédito indevidamente aproveitado, que equivale à diminuição do tributo a pagar, ou uma parte não recolhida, poderá ser exigida através de lançamento



de ofício, e terá prazo decadencial contado em conformidade com o disciplinamento contido no **art. 173, inciso I** do CTN, que assim dispõe:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

No mesmo norte, como não poderia ser diferente, aponta o Regulamento do Processo Administrativo Tributário, Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, assim disciplinando a matéria:

*Art. 27. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*

*§ 1º A decadência e a prescrição devem ser reconhecidas e declaradas de ofício.*

*§ 2º A homologação tácita, prevista no § 4º do artigo 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, só se aplica à parcela do crédito tributário efetivamente paga.(...) (g. n)*

Dessa forma, depreende-se que a homologação tácita pode ser discutida em relação às obrigações efetivamente cumpridas, o que não ocorreu. Perfilhando esse entendimento, mister se faz trazeremos à colação, a título exemplificativo, decisões proferidas no Superior Tribunal de Justiça – STJ.

*“TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, parágrafo quarto, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.” (EREsp. nº 101.407 - SP - 1ª Seção - Rel. Min. Ari Pargendler, j. 07/04/2000, p. no DJ 08.05.2000).(g.n)*

*“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.*

*1. Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 173, I, do CTN, tem*



*início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia haver sido realizado. 2. Recurso especial provido.” (REsp 448416/SP; Recurso Especial 2002/0089352-9, 2ª Turma, rel. Min. João Otávio Noronha, j. 25/04/2006, p. no DJ 12/06/2006 p. 462)*

**“AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. DECADÊNCIA. ART. 173, INCISO I, DO CTN. ITERATIVOS PRECEDENTES.**

*Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. No caso em apreço, contudo, o tributo restou declarado e não-pago inserindo-se na hipótese de lançamento de ofício, hipótese em que o prazo de decadência passa a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado (art. 173, inciso I, do CTN). Agravo regimental improvido.” (AgRg no REsp 507018/SP; Agravo Regimental no Recurso Especial 2003/0004009-9, 2ª Turma, rel. Min. Franciulli Netto, j. 18/08/2005, p. no DJ 06.03.2006 p. 292).(g.n)*

E em decisão recente de 2012, o Colendo STJ mantém e pacifica o entendimento, aplicável ao presente caso, como restou configurado, da seguinte forma:

*AgRg no AREsp 76977 / RS; AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL; 2011/0191109-3; Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS (1130); Julgamento: 12/04/2012; Publicação/Fonte: DJ de 19/04/2012.*

**TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.1. A jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, donde se deduz a não ocorrência, in casu, da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários. 2. “Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorre o recolhimento em desconformidade com a legislação aplicável, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN).” (REsp 973189/MG, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 04/09/2007, DJ 19/09/2007, p. 262). Agravo regimental improvido.**

Por conter esclarecimentos relevantes e afeto à matéria nestes autos discutida, destaco alguns parágrafos do respeitável e elucidativo voto condutor do acórdão acima posto, nos seguintes termos:

*“Recorrente alega que a decisão agravada deixou de reconhecer a ocorrência do instituto da decadência em decorrência de premissa fática equivocada formada pelo Tribunal de origem, qual seja, de que*



*não houvera pagamento antecipado do ICMS, quando na verdade ocorreu. Contudo, a decisão agravada não desconsidera o fato do recolhimento antecipado do tributo, mas aplica entendimento firmado nesta Corte no sentido de que o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação – portanto, recolhimento antecipado – "em desacordo com a legislação aplicável" enseja a providência do Fisco em efetuar o lançamento de ofício, com aplicação de prazo decadencial de cinco anos, e que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a que poderia ter sido efetuado o lançamento".*

A propósito o eminente Min. Ministro HUMBERTO MARTINS, referindo-se ao REsp 973189/MG, escreveu: Deste último precedente, cumpre transcrever excerto onde o Min. Castro Meira bem leciona que o lançamento perpetrado pelo contribuinte, quando não observa os comandos legais, afasta os **preceitos vinculados à homologação e impõe o lançamento de ofício**: "A primeira questão posta nos autos diz respeito à contagem do prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Ocorre lançamento por homologação nos casos em que a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo sem a prévia análise da autoridade administrativa. Nessa modalidade de lançamento, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do fisco. Efetuadas pelo sujeito passivo as atividades e cumpridos os deveres que lhe foram impostos por lei, primordialmente o pagamento da exação, cabe ao fisco apenas homologá-lo, se com ele concordar, extinguindo o crédito tributário nos termos do art. 156, VII, do CTN. A homologação pode ser expressa ou tácita, nesse último caso, quando o fisco não se manifesta sobre o pagamento efetuado no prazo de 5 anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Há a hipótese, entretanto, de o sujeito passivo não cumprir, ou cumprir de modo diverso, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo fisco não poderá ser caracterizada como mera homologação, já que esta pressupõe a existência das providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa. Nesse caso, cabe ao fisco, na forma estabelecida pelo art. 149 do CTN, proceder ao lançamento de ofício, que é executado também nos casos de omissão ou inexecução do sujeito passivo no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos. Com efeito, em tais casos, não há o que se homologar. Assim, afastada a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições concernentes ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, I, do CTN, isto é, contam-se 5 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia haver sido efetuado. **Em conclusão** : a) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, **ocorrendo o recolhimento do tributo nos termos indicados na legislação de regência**, o prazo decadencial para a homologação do procedimento do contribuinte é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; b) **nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo o recolhimento da exação em desconformidade com a legislação aplicável**, e, por conseguinte, procedendo-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nos termos do art. 173, I, do CTN."





Por seu turno, o egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte, em reiteradas decisões, muitas chancelando entendimento insito em acórdãos do e. CRF potiguar, pacificou entendimento nesse sentido:

*“Apelação Cível nº 2006.005459-9; Julgamento em: 27/07/2010  
**Relator: Desembargador DILERMANDO MOTA .EMENTA:**  
TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO CÍVEL.  
EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRELIMINAR TRANSFERIDA  
PARA O MÉRITO. CERCEAMENTO DE DEFESA.  
INOCORRÊNCIA. QUESTÃO UNICAMENTE DE DIREITO.  
DECADÊNCIA. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS  
DECORRENTE DE ENERGIA ELÉTRICA. **HIPÓTESE DE  
LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARTS. 149, V, E 173, I, DO CTN.  
PRECEDENTES DO STJ. REJEIÇÃO.** FATOS GERADORES  
OCORRIDOS DURANTE A VIGÊNCIA DO CONVÊNIO ICMS Nº  
66/88. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DO ICMS  
RECOLHIDO EM RAZÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.  
PRECEDENTES DO STF. [...] 2. De acordo com a jurisprudência do  
STJ, o creditamento indevido de ICMS recolhido em razão do  
consumo de energia elétrica **autoriza o lançamento de ofício, nos  
termos dos arts. 149, V, e 173, I, do CTN, de modo que o prazo  
decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele  
no qual o lançamento poderia ter sido efetuado.**[...] 5. Apelo  
conhecido e parcialmente provido.”*

Acrescente-se que a mais abalizada doutrina pátria não discrepa desse entendimento, veja-se o magistério de Misabel Abreu Machado Derzi, in comentários ao Código Tributário Nacional, Ed. Forense, 2ª edição, p. 405:

*“O lançamento por homologação somente é possível de concretização se existiu pagamento. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa, nem tacitamente, dar-se-á a homologação. Nesse caso então, poderá ter o lugar o lançamento de ofício, disciplinado no art. 149 do CTN.*

*Tanto o lançamento por homologação como o lançamento com base em declaração, disciplinado no art. 147 do CTN, **assentam-se nos deveres de colaboração com a Administração.** Eles dependem a rigor do cumprimento voluntário dos deveres impostos ao contribuinte e a terceiros. Mas enquanto o lançamento com base em declaração pode não se efetivar por exclusiva omissão da Administração Fazendária, que, recebendo tempestivamente as informações e declarações do sujeito passivo, mesmo assim se mantém inerte, **o lançamento por homologação depende inteiramente, para sua realização, da espontaneidade no cumprimento do dever de colaboração por parte do contribuinte. Faltante a antecipação do pagamento a que alude o art. 150, não se aperfeiçoa o lançamento por homologação.** Mas, existente o pagamento, mesmo inerte a Fazenda Pública, o simples decurso do prazo fixado no mesmo art. 150, tacitamente homologa a atividade anterior do sujeito passivo confirmando-a extinguindo o crédito tributário. (g.n)*

Silvio Amorim de Barros *SAB*  
Julgador Fiscal



*A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo enseja a prática do lançamento de ofício, ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150 §4º, própria para homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício, aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código. Dessa forma, compreende-se a ressalva constante do §4º do art. 150, in fine: 'salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação'". (g.n)*

Na mesma linha, encontra-se o posicionamento de Luciano Amaro, (AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 10ª ed... São Paulo: Saraiva, 2004, p. 396) *in verbis*:

*"Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento antecipado exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito." (g.n)*

Merece menção também parecer proferido em 10 de novembro de 2005 pelo eminente Procurador da República PAULO GILBERTO COGO LEIVASA na apelação em Mandado de Segurança nº 2005.70.08.000073-3, assim ementou:

**TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.** 1. *Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias administradas pelo INSS e não tendo sido realizado o pagamento, conta-se o prazo decadencial de acordo com o inc. I do art. 173 do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.* 2. *Parecer pelo desprovimento da apelação.* (g.n)

No item fundamentação, assim posicionou-se o ilustre procurador, com o acerto de sempre:

*"Contudo, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação outra diferenciação há que ser feita para a definição do prazo de decadência.*

*Havendo pagamento por parte do contribuinte até a data do vencimento do tributo, aplica-se o § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o*



*prazo decadencial será de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador.*

*Entretanto, caso não tenha havido pagamento, aplica-se o art. 173, I do CTN, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador. Este entendimento deve prevalecer, uma vez que, não realizado o pagamento antecipado, não haverá o que ser homologado."*

Em suma, permitindo a hermenêutica essas duas formas, em relação à homologação, como dito, que pode ser expressa ou tácita, a aplicação deve ser feita caso a caso. Da doutrina e jurisprudência elencadas, depreende-se o seguinte: a legislação mais benéfica, que estipula a homologação expressa pelo Fisco, ou mesmo, em uma ampliação da interpretação, a homologação tácita pelo ente tributário, deve ser entendida como uma premiação aos bons pagadores, a ser aplicada quando o contribuinte apura de ofício e efetivamente recolhe o tributo devido.

Já o caso em análise é o oposto: aos maus pagadores, sonegadores, ou quando há omissão, aplica-se a regra do artigo 173, I, do CTN, qual seja, o prazo prescricional decorre do momento em que o Fisco tenha conhecimento da conduta omissiva, infracional, em relação ao recolhimento dos tributos efetivamente devidos. Não merece em hipótese alguma a conduta dolosa beneplácito em relação a esse aspecto.

Destarte, como estamos tratando de débitos e eventos cuja apuração foi omitida pelo contribuinte, tampouco recolhido ao erário, indiscutivelmente, o direito de lançar do Estado pereceria, vale dizer, decairia, somente em 31 de dezembro de 2014, eis que se trata de fatos geradores ocorridos também no exercício de 2009, iniciando-se, por conseguinte, a contagem do lustro decadencial apenas em 1º de janeiro de 2010.

Enfim, na aplicação das penalidades, diferentemente do pretendido pelo contribuinte, foi atendido ao que preconiza o artigo 334 do RICMS/RN, a saber:

**Art. 334.** *As infrações são apuradas mediante processo fiscal e o direito de impor penalidades extingue-se em 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a infração foi cometida.*

Logo, o lançamento tributário alcança eventos ocorridos no exercício de 2009, pelas razões aduzidas.



#### DA PRIMEIRA OCORRÊNCIA

Deixa-se de discutir o mérito da primeira ocorrência, em função do pagamento integral desta, segundo informação contida no Despacho de fl.98 dos autos.

#### DA SEGUNDA OCORRÊNCIA

Com relação à segunda ocorrência, entende-se dispensável o alongamento do mérito, em função do seguinte fato: como o contribuinte reconheceu a procedência do mérito, quitando parte da ocorrência, a discussão ficou restringida ao mérito da ocorrência ou não da decadência, já pormenorizadamente esclarecida acima.

De modo que entende-se alcançada pela decadência, logo, pela impossibilidade da cobrança, os lançamentos referentes ao exercício de 2008. Excluem-se também os lançamentos referentes aos períodos posteriores a setembro de 2009, em função da suspensão da cobrança, pelo pedido de parcelamento referente a esses períodos, conforme Processo de Parcelamento nº 243458/2014-1, documento de fls. 72 e seguintes, notadamente a Consolidação de Débitos Fiscais, conforme discriminado na relação de fls. 92 e seguintes.

De tal modo que permaneceria no demonstrativo, referente aos lançamentos não inclusos no parcelamento e não alcançados pela decadência, os arquivos magnéticos instituídos nos moldes do Convênio ICMS 57/95 não informados, dos períodos entre janeiro e agosto de 2009.

Ocorre ainda outro pormenor, em relação a esses lançamentos. No demonstrativo da segunda ocorrência, foram incluídas nesta ocorrência multas referentes a três tipos de arquivos que não teriam sido entregues: os denominados Registros 50, 53 e 60. Mas nos Termos de Intimação de fls. 05, 08, 12 e 15, o contribuinte foi intimado a apresentar apenas os Registros 50, 54, 60, 60-A, 60-D, 60-I, 60-R e 74.

Assim, conforme se depreende dos documentos mencionados, entende-se que o contribuinte não pode ser multado pela “falta de entrega do Registro 53 ARQUIVO DO SINTEGRA NÃO INFORMADO”, se não foi sequer intimado para sua apresentação. Estariam assim maculados os princípios constitucionais do acesso ao contraditório e amplo direito de defesa.

Nesse caso, mesmo que o contribuinte não tenha evocado tal desconsideração, aplica-se, em atenção ao princípio da busca da verdade material, as regras



contidas no artigo 112 do CTN, pelas quais deve ser aplicada interpretação mais benígna ao contribuinte em caso de dúvida quanto á capitulação legal do fato, sua graduação ou da penalidade aplicável.

Isso porque, ao que nos conste, o Arquivo Magnético chamado Registro 53 refere-se às operações realizada pelos contribuintes que operam com o mecanismo da substituição tributária, não ficando claro o enquadramento da autuada nessa condição, sobretudo pelo fato de que sequer foi intimado para a apresentação de tais arquivos. De modo que devem ser excluídos da relação e das penalidades tais Registros, conforme novo demonstrativo da ocorrência, com a exclusão dos períodos alcançados pela decadência, dos períodos quitados por parcelamento e os dos Registros 53, conforme acima explicado. Assim ficando o novo demonstrativo da ocorrência, em substituição ao de fls. 38 a 41, na ordem em que lá aparecem:

ARQUIVOS MAGNÉTICOS NOS MOLDES DO CONVÊNIO ICMS 57/95 NÃO INFORMADOS	REFERÊNCIA	MULTA
Registro 50	01/2009	1.000,00
Registro 50	02/2009	1.000,00
Registro 50	07/2009	1.000,00
Registro 60	02/2009	1.000,00
Registro 60	03/2009	1.000,00
Registro 60	04/2009	1.000,00
Registro 60	06/2009	1.000,00
Registro 50	04/2009	1.000,00
Registro 50	05/2009	1.000,00
Registro 50	06/2009	1.000,00
Registro 60	01/2009	1.000,00
Registro 60	08/2009	1.000,00
Registro 60	05/2009	1.000,00
Registro 60	07/2009	1.000,00
Registro 50	03/2009	1.000,00
Registro 50	08/2009	1.000,00
TOTAL		16.000,00

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal



### DA TERCEIRA OCORRÊNCIA

Versa a Ocorrência 03 sobre falta de entrega da EFD, referente a notas fiscais de entrada. Pelas mesmas razões que nas ocorrências anteriores, a discussão fica reduzida em função do reconhecimento do mérito, representado pelo pagamento de parte da ocorrência via parcelamento de débitos, dentro do programa de refinanciamento de dívidas denominado REFIS. Ficando assim a discussão restringida à preliminar da decadência, já suficientemente esclarecida acima.

Em resumo, consideram-se alcançadas pela decadência os documentos fiscais referentes ao exercício de 2008, excluindo-se ainda do lançamento, ou da cobrança, as notas fiscais que já foram objeto do pagamento via o mencionado parcelamento, conforme documento de fls. 94 e seguintes. No referido relatório, denominado Consolidação de Débitos Fiscais, de fls. 92 em diante, os documentos fiscais incluídos no levantamento aparecem discriminados pelos números das notas fiscais, datas e valores, e a situação apontada como "Pendente", quando não paga, ou "Paga/Parcelada", quando objeto do pedido de parcelamento.

De tal modo que, com a exclusão dos documentos de 2008 e dos já pagos ou parcelados, assim fica o novo demonstrativo da ocorrência, em substituição ao demonstrativo de fls. 42 e seguintes:

**OCORRÊNCIA: 3** - A Empresa Autuada deixou de entregar a EFD, referente as notas fiscais de entrada.

DESCRIÇÃO NF	REF.	VENC.	IMPOSTO ORIG.	MULTA ORIG.
22311	01/2009	15/02/2009	R\$ 0,00	R\$ 158,17
25150	01/2009	15/02/2009	R\$ 0,00	R\$ 37,58
7826	02/2009	15/03/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.151,18
7630	02/2009	15/03/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.151,18
7569	02/2009	15/03/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.169,93
7479	02/2009	15/03/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.136,18
7991	02/2009	15/03/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.144,20
7921	02/2009	15/03/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.156,20
8699	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.140,60
29433	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 273,49
8160	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.145,93
8215	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.150,28
8484	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.150,28
8649	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.140,60
8824	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.142,18
8783	03/2009	15/04/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.142,18
36805	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 349,31
8912	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.136,18
8989	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.136,18
9105	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.136,18
9149	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.135,65
9317	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.136,18
9393	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.109,93

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal



Estado do Rio Grande do Norte  
Secretaria de Estado da Tributação  
Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais - COJUP

9491	04/2009	15/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.109,93
41395	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 81,93
9604	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.109,93
10215	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.143,75
9663	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.109,93
9780	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.102,43
9846	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.102,43
10037	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.102,43
10195	05/2009	15/06/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.143,75
11138	06/2009	15/07/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.133,93
11006	06/2009	15/07/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.133,93
10908	06/2009	15/07/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.133,93
10576	06/2009	15/07/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.148,93
10710	06/2009	15/07/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.148,93
10408	06/2009	15/07/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.148,93
19000	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 86,19
11643	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.160,25
11751	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.160,25
11861	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.160,25
11953	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.160,25
36	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.161,60
12067	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.160,25
11337	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.143,68
11536	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.143,68
11468	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.143,68
114	07/2009	15/08/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.080,00
12164	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.213,43
12219	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.213,43
12610	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.216,43
12338	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.213,43
12415	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.213,43
12530	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.213,43
53189	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 182,40
12763	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.216,43
12825	08/2009	15/09/2009	R\$ 0,00	R\$ 1.216,43

TOTAL R\$ 59.934,08

Assim, com as correções devidas, passa a perfazer a terceira ocorrência o valor total de R\$ 59.934,08 (cinquenta e nove mil, novecentos e trinta e quatro reais e oito centavos), de multa, prevista no art. 340, III, "f", do RICMS/RN.

De tal modo que, para melhor entendimento, pode ser feito um novo resumo dos demonstrativos das ocorrências, em substituição ao de fl. 55, nos seguintes parâmetros:

OCORRÊNCIA 01

ITEM	OCORRÊNCIA	Período	MULTA	SITUAÇÃO
1	Divergência NF-e emitidas e registradas	08/2012	20,25	Paga por parcelamento
2	Falta de entrega do SINTEGRA	01/2008 a 02/2011	108.000,00 (original)	
2	"	01 a 12/2008	36.000,00	Decadência
2	Arquivo Registro 53	01/2009 a 08/2009	8.000,00	Improcedente
2	Registros Sintegra	09/2009 a 03/2011	48.000,00	Pago por parcelamento
2	Multa remanescente Registros Sintegra 50 e 60	01 a 08/2009	16.000,00	Procedente

Sílvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal



3	Falta EFD NF entrada	02/01/2008 a12/11/2013	288.183,15 (Original)	
3	Falta EFD NF Entrada	02/01/2008 a 31/12/2008	93.120,92	Decadência
3	Falta EFD NF Entrada	01/09/2009 a 12/11/2013	135.128,15	Paga por parcelamento
3	Falta EFD NF Entrada	09/01/2009 a25/08/2009	59.934,08	Procedente

### DA DECISÃO

Pelo acima exposto e por mais que do processo consta, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração lavrado contra FRANCIS HERY COSTA, para impor à autuada a penalidade de R\$ 259.082,48 (duzentos e cinquenta e nove mil e oitenta e dois reais e quarenta e oito centavos), mas declaro suspenso o lançamento de parte do crédito tributário, no valor de R\$ 183.148,40 (cento e oitenta e três mil, cento e quarenta e oito reais e quarenta centavos), em virtude da confissão de dívida e do parcelamento, conforme registrados nos autos. Permanecendo assim o montante tributável de R\$ 75.934,08 (setenta e cinco mil, novecentos e trinta e quatro reais e oito centavos), a título de multa, em valor original, a ser corrigido monetariamente, tudo conforme quadro acima resumido.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, com base nos ditames do Art. 114 do RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, e **REMETO** os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 14 de janeiro de 2015.

Sílvio Amorim de Barros

Julgador Fiscal, AFTE-5, mat. 151.238-2