



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 0102/2014-CRF  
PAT Nº : 1148/2013-2ªURT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE: MUCAMBO ENGARRAFADORA E DISTRIBUIDORA LTDA  
- ME  
ADVOGADO : DANIEL RODRIGUES RIVAS DE MELO  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

## RELATÓRIO

Da análise do Auto de Infração nº 1148/2013-2ª URT, de 24/09/2013, depreende que a empresa acima epigrafada, foi autuada em 11 (onze) infringências , cujas ocorrências são:

- “Deixou de recolher o ICMS normal proveniente da saída de mercadorias sujeita à tributação apurado através da verificação da falta de registro, na forma e prazos regulamentares, de notas fiscais de saída, nos respectivos livros fiscais...”Infringência: art. 150,XIII c/c arts. 609, 623-B e 623-C, todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340, III,”f” do diploma legal retrocitado.
- “Deixou de recolher , na forma e prazos regulamentares, o ICMS normal devido em decorrência das saídas de mercadorias, através de notas fiscais escrituradas, mas com imposto não apurado nos termos do RICMS/RN.” ”Infringência: art. 150,III c/c arts. 105, 130-A, 150,XIX, 578 e 609 , todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340, I,”c” do diploma legal retrocitado.
- “Deixou de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS

substituto retido em notas fiscais, conforme apurado através desta Auditoria e de acordo com documentos fiscais, Relatórios “RECOLH” emitidos pela SET/RN e demonstrativo fiscal, em anexo”; ”Infringência: art. 150,III c/c art. 130-A, , todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340, I,”e” do diploma legal retrocitado.

- Deixou de escriturar, na forma e prazos regulamentares, notas fiscais de Entrada destinadas a consumo, em operações internas e em operações interestaduais, nestas últimas os respectivos diferenciais de alíquota já se encontram recolhidos, cabendo apenas a aplicação de multa regulamentar...” ”Infringência: art. 150,XIII c/c art. 609,623-B e 623-C, todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340, III,”f” do diploma legal retrocitado.
- “Deixou de recolher o imposto referente ao diferencial de alíquota devido em razão da entrada de mercadoria destinada a consumo, através de notas fiscais interestaduais não escrituradas, na forma e prazos regulamentares, no respectivo livro fiscal...” Infringência: art. 150,XIII c/c art. 609,623-B e 623-C, todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340, III,”f” do diploma legal retrocitado.
- “Deixou de apresentar à autoridade competente, nos prazos estabelecidos, documentos fiscais solicitados mediante intimação fiscal...” Infringência: art. 150,VIII c/c art. 150,XIX do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340,IV, b,1 do diploma legal retrocitado
- “Deixou de apresentar parte da documentação solicitada através de intimação fiscal. Conforme referida intimação fiscal, Protocolo de recepção de documentos fiscais, em anexo.” Infringência: art. 150,IX c/c art. 344,I do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340,XI, “b” do diploma legal retrocitado
- “Deixou de apresentar à autoridade competente, nos prazos

estabelecidos, os livros fiscais solicitados mediante intimação fiscal...” Infringência: art. 150,VIII c/c art. 150,XIX todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340,IV,b,”2”” do diploma legal retrocitado

- “ Lançou indevidamente crédito Fiscal, conforme previsto no regulamento do ICMS/RN e de acordo com documentação e Demonstrativo de ocorrência fiscal, em anexo.” Infringência: art. 150,III c/c art. 108, 109-A, 113, 118 e 150 XIII, todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340, II,”a” do diploma legal retrocitado.
- Deixou de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência da saída de mercadorias remetidas para exposição com suspensão do imposto, nos termos do art. 29, III do RICMS/RN, mas sem a comprovação do seu retorno...” Infringência: art. 150,III c/c art. 150, XIII e art. 29, § 5º, todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340,XI, “g” do diploma legal retrocitado.
- “Deixou de reter e recolher o ICMS substituto referente a saída de mercadorias sujeita a substituição tributária através de documentos fiscais.” Infringência: art. 150,III c/c art. 150, XIX e art. 850, todos do RICMS/RN. Penalidade: Art. 340,I, “f” do diploma legal retrocitado.

O período fiscalizado corresponde a 01/01/2008 a 31/12/2012. Consta ciência em 25/09/2013 no auto de infração..Tais ocorrências resultaram no lançamento de crédito tributário de ICMS, no valor de R\$ 53.241,94, sem prejuízo no recolhimento da multa no valor de R\$ 78.889,33 resultando no crédito tributário total de R\$ 132.131,27.Tais valores deverão ser corrigidos monetariamente.

Além da inicial, composta do Auto de Infração citado, foram acostado aos autos: Ordem de Serviço, fl.05;Termo de intimação fiscal, fl.06;Termo de início de fiscalização, fl.07;Termo de recebimento parcial de documentos, fl.08;Protocolo de

recebimento de documentos fiscais, fl.09;Extrato fiscal do contribuinte, fl.10; Consulta a cadastro, fl.12;notificação, fl.14; Demonstrativos das ocorrências, fls.15/36;Termo de devolução de documentos, fl.37;Relatório circunstanciado de fiscalização, fl.38;Termo de encerramento de fiscalização, fl.43; Anexos, fls. fls. 45/736; Impugnação, fl.737;Contestação, fl.848; Decisão COJUP, fl. 872;Recurso, fl.905;Despacho da PGE, fl.925.

Irresignada com a lavratura do auto de infração em exame, a autuada , apresenta impugnação, alegando em síntese:

Preliminarmente, argui pela decadência dos lançamentos referente referentes a 01/01/2008 a 24/09/2008, por força do art. 150, § 4º, c/c art. 156, incisos V e VII, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), dado que a ciência ao autuado se deu em 25/09/2013.

Alega que na primeira ocorrência teria havido erro na multa, porque há diferença de base de cálculo do imposto, e não poderia ser usado como parâmetro para multa, havendo no entender do impugnante vício que levaria a nulidade do auto de infração: além de erro na utilização de alíquotas, que deveriam ser de 12% (doze por cento) nas notas fiscais de operações interestaduais, nº 33 (PB), 37 (SP), e 74, 175 e 288(RJ).

Quanto à segunda ocorrência, que deve ser decretada a improcedência por ter a multa aplicada caráter confiscatório, ferindo o direito de propriedade;

Em relação `terceira ocorrência, de falta de recolhimento do ICMS retido por Substituição tributária, requer cancelamento da multa por “ausência de subsunção do fato à norma” aplicada; tendo havido na ótica do impugnante “equivoco na capitulação da multa”, pois autuação “indica artigos legais vagos, sem indicação precisa do fato imputado”;

Que também em relação a quarta ocorrência deve ser cancelada por erro na multa, porque não seria possível usar parâmetro do imposto, já que esta fora recolhido, para aferição da multa;

Na quinta ocorrência houve também erro no cômputo da multa, como vício na base de cálculo realizada.

Em relação à sexta ocorrência, que não há que se falar em ausência de apresentação de documentos fiscais, porque a autoridade administrativa tem acesso, pelo sistema eletrônico, a todas as notas fiscais de saída do contribuinte, e que se não prevalecer esse entendimento, que teria havido erro na multa, pois deveria ser cobrada multa apenas de 100,00 (cem reais) e não a aplicada, de R\$ 9.530,00.

Diz que em relação a sétima ocorrência, em nenhum momento houve desacato ou embaraço, não havendo a entrega dos documentos e livros fiscais devido à ausência de tempo hábil;

Com relação à oitava ocorrência que os documentos solicitados referem-se a períodos decaídos.

Em relação as ocorrências 09, 10 e 11, que há inaplicabilidade da multa proposta, por ser confiscatória.

Alega ainda que há ilegitimidade na aplicação da taxa Selic para o cômputo de juros moratórios e de multas, e ofensa ao princípio constitucional da isonomia e da não cumulatividade do imposto.

Colaciona aos autos farta jurisprudência para embasar sua tese de decadência de parte dos créditos lançados, e a nulidade do auto de infração, pelos argumentos trazidos aos autos.

No final, requer preliminarmente, a decadência de parte dos lançamentos, de 2008, a nulidade do auto de infração por “ilegalidades” suscitadas, ou por fim redução da multa, em atenção aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Por sua vez, o Fisco (fls. 848) assim se pronuncia:

Preliminarmente alega que não se deu a decadência como entende a impugnante, porque a legislação, doutrina e jurisprudência a caracterizam apenas quando ocorrer o adiantamento do pagamento, que não é o caso dos autos.

Em relação à primeira ocorrência, os valores lançados a título de imposto correspondem aos mesmos valores destacados pela própria impugnante nos documentos fiscais que se encontram anexos ao processo, sendo as alíquotas utilizadas e a multa aplicada as previstas na legislação;

Na segunda ocorrência, não há nos autos qualquer elemento que leve à

nulidade pretendida, também não se podendo falar em caráter confiscatório da multa;

Que em relação à terceira ocorrência, não há a pretendida ausência de “subsunção do fato à norma”, por haver a perfeita tipificação da conduta, e a multa aplicada de acordo com a legislação;

Que em relação à quinta ocorrência, ocorre o mesmo que ocorrido com relação a ocorrência 01, não se podendo falar em multa aplicada em desacordo com a legislação ou princípios constitucionais;

Com relação à sexta ocorrência, fundamenta-se a infração na AIDF 13902, pelo qual a impugnante teve autorização para a impressão de 1.000 (mil) notas fiscais, mas só apresentou 47, faltando apresentação de 953 documentos, aplicando-se a multa por falta de documento não apresentado;

Que em relação à sétima ocorrência, a autuada alega não ter havido desacato, mas a conduta, relativa à não apresentação de documentos e livros fiscais, é fato punível com multa;

Que em relação à oitava ocorrência, também não há negativa de que não foram apresentados os livros fiscais solicitados em intimação, sendo aplicável a multa cabível.

Que em relação às infrações 09, 10 e 11, a impugnante volta a arguir a decadência do crédito tributário, alegando ainda boa fé nos atos praticados, sendo a décima ocorrência a cobrança de imposto pelo não retorno de mercadorias enviadas para exposição, fato punível com cobrança de imposto e multa, novamente não podendo se falar em caráter confiscatório das multas.

Que não se aplicam ao caso concreto os argumentos de “inaplicabilidade da taxa Selic para o Cômputo dos juros moratórios e parcela da multa, não havendo também ofensa aos princípios da isonomia e da não cumulatividade do imposto.

No final, requer a manutenção integral do auto de infração.

Por sua vez, o Julgador Monocrático julgou Procedente o lançamento, conforme Decisão 14/2014-COJUP, ementada da seguinte forma (fl. 872):

EMENTA – ICMS – FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS E DE ENTRADAS, DE MERCADORIAS SUJEITAS A ICMS

NORMAL, COM ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E DESTINADAS A CONSUMO; FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUTO RETIDO; FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS, FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; LANÇAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL E FALTA DE RETORNO DE MERCADORIA REMETIDA PARA EXPOSIÇÃO, COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO.

- CONTRIBUINTE NÃO QUESTIONA AS OCORRÊNCIAS, ALEGANDO, INICIALMENTE, TER OCORRIDO A DECADÊNCIA EM RELAÇÃO A PARTE DOS LANÇAMENTOS;
- HOMOLOGAÇÃO TÁCITA OCORRE APENAS QUANDO IMPOSTO ESTIVER CORRETAMENTE CALCULADO, LANÇADO E RECOLHIDO, O QUE NÃO FOI O CASO; DECADÊNCIA NÃO CARACTERIZADA;
- A AUTUADA TAMBÉM ALEGA, EQUIVOCADAMENTE, HAVER ERRO NO CÔMPUTO DA BASE DE CÁLCULO DAS MULTAS, OU SEREM ESTAS CONFISCATÓRIAS, AFIRMANDO AINDA TER HAVIDO A AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO Á NORMA, O QUE TERIA LEVADO A VÍCIO INSANÁVEL, SEM EXPLICITAR O CASO;
- AUTUADA TAMBÉM NÃO NEGA FALTA DE APRESENTAÇÃO DE NOTAS E LIVROS FISCAIS, ENTENDENDO, TAMBÉM ERRONEAMENTE, QUE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, APENAS FALTA DE TEMPO HÁBIL PARA APRESENTAÇÃO NO PRAZO SOLICITADO NA INTIMAÇÃO;
- DEFENDENTE RECLAMA AINDA, ALÉM DA MULTA CONFISCATÓRIA OU EQUÍVOCO NAS BASES DE CÁLCULO UTILIZADAS, EM QUASE TODAS AS OCORRÊNCIAS, E QUE NÃO PODERIA TER SIDO UTILIZADA TAXA SELIC NA COMPUTAÇÃO DE MULTA E JUROS DE MORA, E OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO IMPOSTO.
- TODAS AS MULTAS, BEM COMO BASES DE CÁLCULOS UTILIZADAS DERIVAM DE EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL, COM

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA ATESTANDO SUA VALIDADE; O MESMO OCORRENDO COM RELAÇÃO A EVENTUAL CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS;

- NÃO HOUE PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO NEM APRESENTAÇÃO DE LIVROS E NOTAS FISCAIS.
- FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RETORNO DE MERCADORIAS REMETIDAS PARA EXPOSIÇÃO, COM SUSPENSÃO DO ICMS, É FATO EQUIVALENTE A SAÍDA TRIBUTÁVEL.
- NÃO HÁ NEGATIVA EM RELAÇÃO AO CRÉDITO INDEVIDAMENTE UTILIZADO, APENAS EM RELAÇÃO A MULTA APLICADA; LOGO, NÃO HÁ LITÍGIOS SOBRE FATOS NÃO IMPUGNADOS, EQUIVALENDO A UMA CONFISSÃO TÁCITA.
- AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

Cientificada da decisão, a autuada apresentou recurso voluntário (fl. 904), onde apresenta seu recurso centralizada nos seguintes pontos:

Alega que o auto de infração abrange fatos geradores do período de 01/01/2008 a 31/12/2012. No entanto, os pretensos créditos tributários referentes ao período de 01/01/2008 a 24/09/2008 não poderiam lhe ser cobrados por estarem extintos pela decadência.

Logo, reconhece-se pelo livro de apuração do ICMS que parte do imposto foi recolhido, porém, supostamente, outra parte não teria sido que são aqueles referentes as notas fiscais indicadas no auto de infração.

Colaciona aos autos farta jurisprudência que entende ser aplicável ao caso para embasar sua tese de decadência.

Diz que conforme jurisprudência dos tribunais superiores de que é inconstitucional, portanto, confiscatória, multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo, devendo o Conselho de Recursos Fiscais do Rio Grande do Norte, cancelar o auto de infração.

Alega que com referência as notas fiscais de nºs 74, 175 e 288, existe



indicação na linha 4 da planilha da fl. 21, linha 1 da planilha de fl. 22 e linha 18 da planilha de 22 da aplicação da alíquota de 17% e não de 12%, onde constam equívocos no cômputo das supostas alíquotas de ICMS a ser recolhido , e conseqüentemente as multas aplicadas, requerendo a reforma dos cálculos.

Alega que a decisão recorrida não determinou a recomposição da base de cálculo de modo a apurar se diante dos créditos a favor da recorrente, haveria de se pagar algum ICMS, conforme princípio constitucional da isonomia e da não-cumulatividade do ICMS.

Colaciona aos autos farta doutrina e jurisprudência sobre confiscatoriedade que entende ser aplicável ao caso.

No final, requer a reforma, em sua integralidade da decisão proferida de modo a dar provimento ao presente recurso para julgar improcedente o auto de infração com a desconstituição integral do crédito tributário ora recorrido e posterior arquivamento do referido processo administrativo.

Consta ainda que a autuada não é reincidente na prática das infrações acima mencionadas, conforme Termo de informação sobre Antecedentes Fiscais, (fl.869).

Aberta vista à Procuradoria Geral do Estado, seu representante, através de Despacho (fl. 925), e com fulcro no art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72, reservou-se ao direito de apresentar parecer oral, por oportunidade da sessão de julgamento, perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o que importa relatar.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 15 de julho de 2014.

Natanael Cândido Filho

Relator



- **RIO GRANDE DO NORTE**
- **SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO**
- **CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO Nº : 0102/2014-CRF  
PAT Nº : 1148/2013-2ªURT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE: MUCAMBO ENGARRAFADORA E DISTRIBUIDORA LTDA  
- ME  
ADVOGADO : DANIEL RODRIGUES RIVAS DE MELO  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

### **VOTO**

Nos moldes do relatório acima posto, consta que contra a autuada já bem qualificada, foi lavrado o auto de infração nº 1148/2013-2ª URT, onde se denuncia as seguinte ocorrências: 1 - “Deixou de recolher o ICMS normal proveniente da saída de mercadorias sujeita à tributação apurado através da verificação da falta de registro, na forma e prazos regulamentares, de notas fiscais de saída, nos respectivos livros fiscais...” 2-“Deixou de recolher , na forma e prazos regulamentares, o ICMS normal devido em decorrência das saídas de mercadorias, através de notas fiscais escrituradas, mas com imposto não apurado nos termos do RICMS/RN.3-“Deixou de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS substituto retido em notas fiscais, conforme apurado através desta Auditoria e de acordo com documentos fiscais, Relatórios “Recolh” emitidos pela SET/RN e demonstrativo fiscal, em anexo”; 4- Deixou de escriturar, na forma e prazos regulamentares, notas fiscais de Entrada destinadas a consumo, em operações internas e em operações interestaduais. 5-Deixou de recolher o imposto referente ao diferencial de alíquota devido em razão da entrada de mercadoria destinada a consumo, através de notas fiscais interestaduais não escrituradas, na forma e prazos regulamentares, o respectivo livro fiscal...” 6-“Deixou de apresentar à autoridade competente, nos prazos estabelecidos, documentos fiscais solicitados mediante intimação fiscal...” 7-“Deixou de apresentar parte da

documentação solicitada através de intimação fiscal. Conforme referida intimação fiscal, Protocolo de recepção de documentos fiscais, em anexo.” 8-Deixou de apresentar à autoridade competente, nos prazos estabelecidos, os livros fiscais solicitados mediante intimação fiscal...” 9-“ Lançou indevidamente Crédito Fiscal, conforme previsto no regulamento do ICMS/RN e de acordo com documentação e Demonstrativo de ocorrência fiscal, em anexo.” 10-Deixou de recolher, na forma e prazos regulamentares, o ICMS devido em decorrência da saída de mercadorias remetidas para exposição com suspensão do imposto, nos termos do art. 29, III do RICMS/RN, mas sem a comprovação do seu retorno...” 11-“Deixou de reter e recolher o ICMS substituto referente a saída de mercadorias sujeita a substituição tributária através de documentos fiscais.”

Inicialmente, é necessário analisar a alegação da autuada em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01 de janeiro de 2008 a 24 de setembro de 2008, sobre a pretensa decadência suscitada pelo recorrente.

Sobre o tema, o CTN trata da decadência nos arts. 150, § 4º, e, 173, I, verbis:

*“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.”*

*“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;*

*(...)”*

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.

Na hipótese, inexistiu a antecipação do pagamento, ao revés, o débito tributário foi apurado em procedimento administrativo, que redundou no lançamento feito pela autoridade administrativa, na forma do art. 142 do CTN.

Corroboro o entendimento do ilustre julgador singular que assim se posicionou: “Que não há se falar em homologação de fatos omitidos, pois seria a homologação de fatos omitidos, pois seria a homologação de um evento de fato inexistente, fenômeno inadmissível. Omitida a antecipação do imposto apurado na forma da lei, surge a obrigação por imperativo legal, do lançamento de ofício direto, cujo lustro decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato impositivo, a teor do inciso I do art. 173, do CTN...”

Não há dúvida de que no caso analisado houve omissão por parte do contribuinte, que omitiu na sua escrituração, seja na falta de escrituração de notas fiscais, seja na falta de recolhimento devido do imposto, seja no lançamento indevido de crédito fiscal, seja na falta de apresentação de documentação fiscal em tempo hábil requerida pela fiscalização, seja pela falta de retenção do imposto de ICMS substituto.

Assim, nesses casos onde há omissão, o lançamento é de ofício, conforme o disposto no art. 149 do CTN, verbis:

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

*(...)*

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

*(...)*

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

*(...)” (grifo nosso)*

Portanto, não há de se falar em lançamento por homologação, mas de ofício, afinal só pode ser homologado o que existe.

Ora, se não houve pagamento antecipado do débito, não há como se falar

em homologação, e nem em aplicação do § 4º do art. 150 do CTN. A homologação é nada mais do que a declaração de extinção do débito, em face do pagamento antecipado.

No mesmo diapasão o Dec. 13.796/98, de 16 de fevereiro de 1998, assim disciplinou 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.

(...)

§ 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.)

Este é o entendimento que deve prevalecer, uma vez que, comprovadamente, não houve qualquer recolhimento por parte da recorrente, por conseguinte, não há o que ser homologado.

Na mesma linha, encontra-se o posicionamento de Luciano Amaro, 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 contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ( à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.”*

Também nessa esteira de raciocínio extraímos a posição do STJ e do TRF da 4ª Região, verbis:

*“PREVIDENCIÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que os créditos previdenciários têm natureza tributária. 2. Com o advento da Emenda Constitucional n. 8/77, o prazo prescricional para a cobrança das contribuições*

previdenciárias passou a ser de 30 anos, pois que foram desvestidas da natureza tributária, prevalecendo os comandos da Lei n. 3.807/60. Após a edição da Lei n. 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. Todavia, essas alterações legislativas não alteraram o prazo decadencial, que continuou sendo de 5 anos. **3. Na hipótese em que não houve o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.** 4. Em se tratando de créditos previdenciários cujos fatos geradores ocorreram em dezembro de 1975 e no período de janeiro de 1979 a dezembro de 1981, em 20 de fevereiro de 1987, quando foi efetivado o lançamento, já se encontravam extintos. 5. Recurso especial parcialmente conhecido e não-provido. (STJ, RESP 190287/SP, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 11.04.2005).”

“**TRIBUTÁRIO. 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 não-provido.(STJ, RESP 182241, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 21.03.2005)”

“**DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APLICAÇÃO DO CTN. MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. 1. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.** 2. Os prazos de decadência e prescrição constituem matéria reservada à lei complementar, na forma do artigo 146, III, "b" da Constituição Federal. Portanto, somente o Código Tributário Nacional, diploma que faz as vezes de lei complementar, pode dispor acerca de prazo prescricional. Esse é o entendimento consolidado desta Corte, que reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n. 8.212/91. **3. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial é contado da ocorrência do fato gerador, desde que haja, contudo, a efetiva antecipação do pagamento, forte no art. 150, § 4º, do CTN.** 4. Não tendo sido efetuado o pagamento antecipado do tributo, forte § 1º do artigo 173 do CTN, o prazo decadencial para a constituição do débito se inicia no primeiro dia do exercício

*seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado pelo contribuinte. 5. Constituído o crédito tributário com a notificação do lançamento, passa a fluir o prazo prescricional constante no artigo 174 do CTN. Inteligência da Súmula 153 do TFR. 6. O débito em questão diz respeito a período de 01/1992 a 12/1993. A leitura do artigo 173 permite concluir que o débito relativo a 1992 deveria ter sido declarado no mesmo ano, iniciando o prazo decadencial em 01/01/1993, expirando em 31/12/1997. Repetindo-se o raciocínio em relação aos débitos referentes ao período posterior (1993) verifica-se que a decadência do direito de o Fisco efetuar a constituição de seu crédito ocorreu em 31/12/1998. Desse modo, encontra-se decaído tal débito uma vez que a constituição ocorreu somente em 22/06/2002, data na qual a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi efetuada pelo INSS. (TRF 4ª Região, AMS 2003.70.00.060606-9, 1ª Turma, e Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria, DJU 15.12.2004).” (sem grifo nos originais)*

Outro não tem sido o entendimento mais recente da última jurisprudência sobre o assunto firmada no julgamento do AgRG no AREsp 109.308/RS, de relatoria do Ministro Humberto Martins, na segunda turma, julgado em 17 de abril de 2012 (DJe 25/04/2012)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 165, 458 e E 535 DO CPC. CERCEAMENTO DE DEFESA. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I DO CTN

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida. 2.. Não ofende os arts. 165 e 458, incisos II e III do Código de Processo Civil, o acórdão que fundamenta e decide a matéria valendo-se dos elementos que julga aplicáveis e suficientes para a solução da lide. A fundamentação sucinta não se confunde com ausência de fundamentação, esta sim capaz de anular o acórdão recorrido. 3. Nos termos da jurisprudência pacífica desta Corte, a apreciação acerca da necessidade de produção de prova compete às instâncias ordinárias, não sendo possível no âmbito do recurso especial revisar esse entendimento, por demandar a análise dos elementos fático-probatórios dos autos. Incidência da Súmula 7/STJ.

4. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC e Resolução 8/2008 do STJ), consolidou entendimento segundo o qual nos tributos sujeitos a

lançamento por homologação, em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I do , do CTN:: ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o período durante o qual a Fazenda deve promover o lançamento de ofício em substituição ao lançamento por homologação. (g.n.)

5. Hipótese em que o lançamento ocorreu dentro do prazo legal. Agravo regimental improvido."

Neste sentido, me alio ao entendimento da decisão singular, no sentido de que não há de se falar em lançamento por homologação , mas de Ofício, pois só pode ser homologado o que existe, e acompanhado pela jurisprudência acima relatada.

Sendo assim, restou correta a inclusão das operações relativas ao período de 01/01/2008 a 24/09/2008 no auto de infração em exame, haja vista que a notificação do lançamento tributário ocorreu em 25 de setembro de 2008.

Neste caso , cai por terra a preliminar de decadência.

Passa a analisar o mérito.

Quanto ao mérito, alio-me ao entendimento do julgador Singular, que enfrentou e rebateu todas as denúncias uma a uma, julgando todas procedentes, não merecendo qualquer censura a decisão monocrática.

Em sede de recurso, a recorrente comparece aos autos, mostrando inconformismo em relação a primeira ocorrência.

Alega a recorrente que com referência as notas fiscais de n.ºs. 74, 175 e 288, existe indicação na linha 4 da planilha 21, linha 1 da planilha de fl. 22 e linha 18 da planilha de fl. 22 da aplicação da alíquota de 17% e não de 12%, onde constam equívocos no cômputo das supostas alíquotas de ICMS a ser recolhido e , conseqüentemente, às multas aplicadas, merecendo a primeira ocorrência ser reformada neste aspecto.

Compulsando os autos, o que se observa é que nas planilhas citadas pela recorrente referente a primeira ocorrência, referente as notas fiscais de números 74, 175 e 288 constam como destinatários o estado do RJ, quando na realidade o estado



de destino é o Estado do RN, sendo no caso, operações internas e tal equívoco tão teve o condão de macular o feito, já que os cálculos expressam a realidade da cobrança do crédito tributário em operações internas, em nada alterando o crédito tributário apurado pelo Fisco.

Desse modo, não há qualquer reforma dos cálculos a ser empreendida, uma vez que os cálculos refletem as operações ali descritas nesta primeira denúncia analisada, de procedência da ação fiscal.

E, ainda, o art. 20 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário-RPPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, expressa de maneira clara os casos em que se decreta a nulidade dos autos, onde podemos observar não existir no dispositivo abaixo transcrito qualquer hipótese de nulidade aventada pela recorrente nos autos, verbis:

**Art. 20.** São nulos:

- I** - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
  - II** - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;
  - III** - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
  - IV** - as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades.
- § 1º A falta de intimação ou a intimação nula fica suprida pelo comparecimento do interessado, a partir do momento em que lhe sejam comunicados todos os elementos necessários à prática do ato.
- § 2º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
- § 3º Ao declarar a nulidade a autoridade indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
- § 4º A ausência, insuficiência ou inexatidão dos fundamentos legais do lançamento consideram-se supridos pela descrição dos fatos quando esta possibilite o exercício da defesa pelo sujeito passivo.

Desse modo afastado a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Em relação às demais ocorrências em sede de recurso (Ocorrências 02,03,04,05,06,07,08 e 09,10 e 11) mostrou-se a recorrente inerte especificamente a

tais denúncias.

Nesse contexto, não há instauração do litígio em relação a estas ocorrências, pois equivale na prática uma confissão tácita, nos termos do RPAT/RN abaixo transcrito:

**Art. 85.** Também não se instaura o litígio nem suspende a exigibilidade a impugnação:

(...)

**IV** - com caráter meramente protelatório, assim considerada a que contiver:

(...)

b) arguição tão-somente de ilegalidade ou inconstitucionalidade de disposição de lei;

(...)

e) a mera manifestação de inconformidade com a lei.

Na realidade, o que se evidencia dos autos, é que a recorrente, traz aos autos argumentos de forma genérica, que passamos a analisar.

Quanto a ofensa ao princípio constitucional da isonomia e da não-cumulatividade do ICMS, não merece prosperar.

Analisando as planilhas que retratam a ação fiscal em exame, fls. 15/36 e anexos, mostra que a ação fiscal em exame, mostra que os cálculos da autuante fiscal retratam fielmente as operações ali descritas, conforme alíquotas de estado de origem/destino e operação analisada, dando a cada ocorrência constatada o devido tratamento adequado da tributação, prestigiando o princípio da não cumulatividade do ICMS

Nos autos, não se observou qualquer ofensa ao princípio constitucional da isonomia e da não cumulatividade do ICMS, já que as planilhas demonstrativas dos cálculos retratam fielmente o crédito tributário que deixou de ser recolhido ao erário.

Sobre a irresignação da recorrente em relação a multa aplicada, as penalidades propostas pela autuante guardam perfeita sintonia com as infrações tipificadas no RICMS/RN, e por derivação legal com a Lei Estadual nº 6.968/96. Vejamos:

**Art. 340.** São punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

**I- com relação ao recolhimento do imposto:**

(...)

**c)** deixar de recolher o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e”, deste inciso: cem por cento do valor do imposto;

(...)

**f)** deixar de reter o imposto nas hipóteses de substituição tributária prevista na legislação: cem por cento do valor do imposto não retido

**II- com relação ao crédito do imposto:**

**a)** lançar indevidamente crédito e/ou não realizar o seu estorno nos casos em que o mesmo é obrigatório: cento e cinquenta por cento do valor do crédito indevidamente aproveitado, sem prejuízo da cobrança do imposto que deixou de ser recolhido em razão de sua utilização;

**III- relativamente à documentação fiscal e à escrituração:**

(...)

**f)** deixar de escriturar no livro fiscal próprio, documentos fiscais, dentro dos prazos regulamentares: quinze por cento do valor comercial da mercadoria;

**IV- relativamente a impressos e documentos fiscais:**

**b)** deixar de apresentar à autoridade competente nos prazos estabelecidos:

**1.** documentos fiscais: dez reais, por documento;

**2.** livros fiscais: cem reais, por livro.

**XI- outras:**

(...)

**b)** desacatar funcionário do fisco ou embarçar, dificultar ou impedir a ação fiscalizadora por qualquer meio ou forma: duzentos e cinquenta reais;

(...)

**g)** falta de retorno de mercadoria saída sem pagamento do imposto, após o vencimento do prazo estabelecido: cento e cinquenta por cento do valor

O que se observa dos autos, é que as denúncias apuradas e provadas pelo Fisco e analisadas e confirmadas pelo ilustre julgador, leva incontinenti, a lavratura do auto de infração, conforme disciplina do art. 142 do CTN, sendo tal atividade plenamente vinculada, impondo a cobrança do imposto devido e, se for o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa*

*constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível.***

***Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Quanto à alegação da recorrente de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre lembrar que tal argumento pode ser facilmente fulminado a partir da percepção do abismo existente entre tributo e penalidade, especialmente, porque brotam de fontes totalmente distintas.

Segundo o magistério do ilustre professor Hugo de Brito machado, que leciona com brilhantismo: “A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não a penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica a multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele.

No plano estritamente jurídico, ou plano da ciência do Direito, em sentido estrito, a multa distingue-se do tributo porque em sua hipótese de incidência a ilicitude é essencial, enquanto a hipótese de incidência do tributo é sempre algo lícito. Em outras palavras, a multa é necessariamente uma sanção de ato ilícito, e o tributo, pelo contrário, não constitui sanção de ato ilícito”.

(...) O tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte que as condutas que ensejam sua cobrança resem efektivamente desestimuladas”.(Curso de direito Tributário, 19ªed. Malheiros Editores, São Paulo, 2001)

Outro não tem sido o entendimento dos tribunais superiores, que, uma vez estando as multas devidamente previstas em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a cometer os ilícitos tributários, e entregue corretamente recursos ao Estado que deles depende para o atendimento das

necessidades públicas. A jurisprudência possui inúmeras manifestações nesse sentido, in verbis:

*“(TJ/SP – 3ª C. Dir. Púb., Ap. c/ Rev. nº 924.228-5/6-00, Rel. Des. Magalhães Coelho, julg. 11.08.2009)”*

*“MULTA. PRINCIPIO DO NÃO CONFISCO. O princípio constitucional do não-confisco não se reporta às sanções por atos ilícitos, pois elemento da estrutura limitativa do Estado ao poder de tributar, de natureza ôntica diversa das multas O percentual da multa moratória, além disso, tem expressa previsão legal e constitui meio inibitório para que o contribuinte não protraia o pagamento do tributo Não se tratando de relação de consumo, não há justificativa para aplicação da legislação protetiva do Código de Defesa do Consumidor Recurso e remessa necessária desprovidos.”*

*“(TJ/SP – 7ª C. Dir. Púb., Ap. Cív. s/ rev. nº 312.116-5/8-00, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, julg. 21.08.2006)”*

*“No mesmo sentido: Ap. Cív s/ Rev. nº 527.887-5/8-00; Ap. Cív s/ Rev. nº 358.099-5/5-00; Ap. Cív. s;/ Rev. nº 272.095.5/0-00; Ap . Cív. s/ Rev; nº 568.104-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 251.106-5/9-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 352.734-5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 450.375-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 238.156-5/0-00)”*

*“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL – LEGALIDADE – JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC – MATÉRIA NÃO VEICULADA NA INICIAL – EXAME – VEDAÇÃO.*

*1. A regra prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco, não atinge o percentual das multas fixadas para o caso de descumprimento da obrigação tributária, uma vez que se trata de penalidade imposta àqueles que, de alguma forma, venham a causar prejuízos ao erário, em razão de determinada infração prevista em lei.*

*2. O pedido inicial restringe a lide, não devendo o magistrado emitir provimento jurisdicional diverso daquele pleiteado pela parte, sob pena de nulidade. Assim, verificado que a matéria relativa à aplicação da taxa selic não foi ventilada na petição inicial, nem enfrentada na R. sentença hostilizada, resta inviabilizado o seu exame pelo tribunal.*

*3. Recurso conhecido e não provido.”*

Sendo assim cai por terra, a alegação da multa ser confiscatória.

Cumpra ainda, ressaltar que a alegação de que a multa aplicada ser confiscatória constitui arguição de inconstitucionalidade para a qual este Egrégio Conselho carece de competência para declaração de inconstitucionalidade, conforme

diploma legal abaixo:

Resolução nº 01/2009, que aprova o Regimento Interno assim dispôs:

“Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais (CRF), órgão de deliberação coletiva, tem por atribuição o julgamento administrativo, em segunda instância, dos recursos interpostos de decisões prolatadas em primeira instância, com efeitos suspensivo e devolutivo, nos litígios entre contribuintes e a Secretaria da Tributação, decorrentes da aplicação da legislação tributária.

Parágrafo único. Não se inclui na competência julgadora do Conselho o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal, salvo se houver pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal ou decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça.”(g.n.)

Evidencia-se dos autos, conforme planilhas anexas, o cometimento das infrações acima enumeradas pelo Fisco, confirmadas pelo ilustre julgador singular e acompanhado por este relator, não restando outra alternativa ao Fisco se não manter a exigência do imposto e multa cobrados de acordo com as exigências regulamentares.

Além do mais foi demonstrado pela recorrente plena compreensão da acusação que lhe é imputada em ato de imposição de cobrança de ICMS e multas aplicado de acordo com as prescrições legais e tendo-lhe sido fornecidos todos os dados e informações necessárias, sendo o Contraditório e Ampla defesa observados no Procedimento fiscal em exame.

Em que pese o julgados colacionados aos autos pela Recorrente, do Tribunais Judiciais , tais julgados não guarda similitude fático-jurídica com a hipótese dos autos.

Diante da manifestação da ilustre procuradora em parecer oral na sessão, essa relatoria acata o argumento da cumulação indevida da penalidade genérica do embarço com as específicas de falta de entrega de livros e documentos fiscais e resolvo excluir a ocorrência sete julgando-a improcedente e subtrair do total lançado o valor de tal penalidade, assumindo os novos valores de crédito tributário, de ICMS no valor de R\$ 53.241,94, sem prejuízo do valor da penalidade em R\$ 78.639,33 e, totalizando o montante em R\$ 131.881,27.

Por tais razões, e considerando, ainda, tudo mais que do processo consta,

VOTO, em consonância com o parecer oral da ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, pelo conhecimento e provimento parcial do recurso voluntário, reformando a decisão singular, para julgar o auto de infração procedente em parte.

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal, 15 de julho de 2014..

Natanael Cândido Filho  
Relator



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 0102/2014-CRF  
PAT Nº : 1148/2013-2ªURT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE : MUCAMBO ENGARRAFADORA E  
DISTRIBUIDORA LTDA - ME  
ADVOGADO : DANIEL RODRIGUES RIVAS DE MELO  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO  
RELATOR DO VOTO  
VENCEDOR : CONS. ANDRÉ HORTA MELO

### **VOTO VENCEDOR**

A divergência com a relatoria é tão somente em relação à decadência alegada e reconhecida em dois dos exercícios cobrados: Agosto e Setembro de 2008, meses em que, como atestam o relatório de recolhimento da SET (fl. 953), houve pagamento antecipado (ou seja, antes que houvesse qualquer fiscalização empreendida pela SET).

Como a ciência do auto de infração se deu em 25 de setembro de 2013, apenas as apurações a partir de outubro de 2008 estão dentro do prazo não fulminado pela decadência típica dos impostos lançados por homologação prevista no art. 150, §4º do CTN.

A regra geral do art. 173, I, no entanto, pode ser aplicada sempre que não há recolhimento (na jurisprudência tratado por “pagamento antecipado”) dentro de determinado período de apuração, ou seja, quando em determinado mês não há pagamento de ICMS a homologar. Autorizado o Estado está a lançar de ofício em tais casos, segundo a regra aplicável a esse lançamento, que é a regra geral do CTN e é um pouco mais elástica: cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tal posição do CRF acompanha o entendimento do STF e do STJ, cujos posicionamentos não mais tem variado:

#### **ACÓRDÃO Nº 0159/ 2013 - CRF**

**ICMS. SAÍDAS. FALTA. EMISSÃO. DOCUMENTAÇÃO FISCAL. RECEITAS. CARTÃO DE CRÉDITO. DIVERGÊNCIA. ALEGAÇÃO ERRO DA ADMINISTRADORA. INOPONIBILIDADE. DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. CONFIGURAÇÃO.**

(...)

2. Quando há alguma antecipação de pagamento, o prazo de decadência para que o fisco examine a documentação do contribuinte e constitua o crédito tributário é de cinco anos a contar da data de ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Dicção do artigo 150, §4º do CTN.

...

#### **ACÓRDÃO Nº 0166/2013 – CRF**

**(...)DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. CONFIGURAÇÃO.**

(...)

2. O prazo decadencial tributário do ICMS é de 5 (cinco) anos: contados a partir do fato gerador, quando houver qualquer antecipação de pagamento no débito em discussão; nas ocasiões em que não haja qualquer antecipação de pagamento, o prazo se contará a partir do primeiro dia do exercício subsequente. Dicção dos arts. 150, IV e 173, I, do CTN. (...).



Os novos valores do auto de infração nº Auto de Infração nº 1148/2013-2ª URT, de 24/09/2013, recalculados à fls. 961 a 967, totalizados ao final, passam a ser:

ICMS: R\$ 52.404,04

Multa: R\$ 77.248,59

Total: R\$ 129.652,63

É como VOTO.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal, 22 de julho de 2014,

**André Horta Melo**  
Cons. Relator do VOTO VENCEDOR



- RIO GRANDE DO NORTE
- SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
- CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 0102/2014-CRF  
PAT Nº : 1148/2013-2ªURT  
RECURSO : VOLUNTÁRIO  
RECORRENTE : MUCAMBO ENGARRAFADORA E  
DISTRIBUIDORA LTDA - ME  
ADVOGADO : DANIEL RODRIGUES RIVAS DE MELO  
RECORRIDA : SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO  
RELATOR : CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO  
RELATOR DO VOTO  
VISTA VENCEDOR : CONS. ANDRÉ HORTA MELO

#### ACÓRDÃO Nº 0053/2014 - CRF

Ementa: **PROCESSUAL TRIBUTÁRIO.** MULTA. DIMENSIONAMENTO EXCESSIVO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CRF PARA JULGAR. ART. 89 RPAT. ART. 1º, PARÁG. ÚNICO DO REGIM. INT. CRF. CUMULAÇÃO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. FALTA DE ENTREGA DE LIVROS E DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. **TRIBUTÁRIO.** DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL ART 173, I DO CTN. **ICMS.** MERCADORIA REMETIDA PARA EXPOSIÇÃO. RETORNO NÃO COMPROVADO. OMISSÃO NA APURAÇÃO E FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NOTAS DE SAÍDAS REGISTRADAS.

1. A multa punitiva guarda relação com a penalidade aplicada à espécie e os órgãos julgadores não possuem competência para examinar legalidade de legislação em matéria tributária. A ressalva regimental do CRF para o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal quando houver pronunciamento definitivo do STF ou decisões reiteradas do STJ, não inclui o redimensionamento de penalidades, providência abrangida pela esfera de competência do Poder Legislativo Estadual. Teor do artigo 89 do RPAT e do art. 1º, parág. único do Regimento Interno do CRF. Precedentes: Acórdãos nºs. 149 e 151/2013 CRF.

2. Não se cumulam a multa por embarçar a fiscalização do art. 340 XI, “b” com a penalidade específica por falta de apresentação de livros e documentos fiscais do art. 340, IV, “b”, ambos dispositivos do RICMS.

3. Quando há alguma antecipação de pagamento, o prazo de decadência para que o fisco examine a documentação do contribuinte e constitua o crédito tributário é de cinco anos a contar

da data de ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Dicção do artigo 150, §4º do CTN. Precedentes: Acórdãos 159 e 166/2013 deste CRF.

4. As mercadorias que derem saída da empresa para exposição ao público em geral, ficam com o ICMS suspenso mantendo essa condição se retornarem ao estabelecimento de origem dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da saída, requerendo-se apenas que haja comprovante da existência de exposição e registro dos produtos a serem expostos, contendo as respectivas características. No caso, realizou-se o fator gerador do ICMS porquanto não houve a comprovação do referido retorno. Art. 29, III, do RICMS.

5. O contribuinte escriturou notas fiscais de saída, mas não apurou o ICMS correspondente às mesmas conforme ficou demonstrado. É obrigação a todos exigida o pagamento do imposto o qual é devido na forma e prazo previstos na Legislação Tributária do ICMS. A dicção dessa obrigação contrariada que está insculpida no art. 150, III do RICMS/RN foi corretamente acompanhada da penalidade prevista no art. 340, I, “c” do RICMS. Pois como o contribuinte havia entregue a Guia de Informação Mensal regularmente e não se tratava, nesta ocorrência, de mercadorias sujeitas a substituição tributária, não foram aplicadas as penalidades mais gravosas previstas nas alíneas “d” e “e”, respectivamente.

6. Decisão singular reformada. Recurso voluntário conhecido e provido em parte. Auto de Infração procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte por maioria, vencido o relator, em discordância do parecer oral da ilustre representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em relação ao prazo decadencial, em conhecer do recurso voluntário interposto e dar-lhe provimento parcial, para reformar a decisão singular, e julgar o auto de infração parcialmente procedente.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 06 de agosto de 2014.

Hilton Paiva de Macêdo  
Presidente do CRF em Exercício

André Horta Melo  
Relator do Voto Vista

Ana Karenina Figueiredo Ferreira Stabile  
Procuradora