



**DECISÃO Nº:** 169/2011  
**PROTOCOLO Nº:** 260017/2009-4  
**PAT N.º:** 517/2009 - 1ª URT  
**AUTUADA:** RIOGRANDENSE IND. E COM. DE BEBIDAS LTDA.  
**FIC/CPF/CNPJ:** 20.090.557-0  
**ENDEREÇO:** BR 101, KM 120, 0, São José de Mipibú/RN

**EMENTA – ICMS: Falta de recolhimento do ICMS revelado pela existência de receita não comprovada no exercício de 2004. Infração contra a qual não se insurge a defesa no que se refere à questão meritória. Decadência suscitada não configurada.** Lançamento do tributo por ato expresse da administração. Impossibilidade de homologação. decadência regida pelo art. 173 do CTN. O lançamento por homologação (art. 150, § 1º do CTN) é ato administrativo de natureza confirmatória e só admitido na hipótese de pagamento antecipado do tributo. In casu, apurando-se a exigência do débito tributário mediante o lançamento de ofício, a decadência se rege pelo disposto no art. 173, I, do CTN. Em se cuidando de exação pertinente aos ano de 2004 e iniciando-se o procedimento administrativo (lançamento) em dezembro de 2009, a decadência não se configurou, desde que não decorridos os cinco (5) anos de que cuida o art. 173, I, do CTN. **Conhecimento e inacolhimento das razões impugnatórias - Procedência da ação fiscal.**

## DO RELATÓRIO

### 1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 06438/ 1º URT, lavrado em 11/12/2009, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, infringiu o disposto no Art. 150, Incisos III e XIII, ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, em decorrência do não recolhimento de ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, Inciso I, “g”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, ambos do mesmo diploma regulamentador, implicando em multa no valor de R\$ 83.688,83 (oitenta e três mil seiscentos e oitenta e oito reais e oitenta e três centavos).



Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa bem como demonstrativos dando conta da origem do crédito tributário exigido, além dos respectivos termos de início e término de fiscalização e relatório circunstanciado.

## 2. IMPUGNAÇÃO

Contrapondo-se às denúncias, alegou a atuada, através de sua impugnação tempestivamente, às fls. 17 a 19, que:

- o auto de infração refere-se ao exercício de 2004, e, tendo como prazo decadencial o período de cinco anos, este findou-se já em 01 de janeiro do ano de 2010, o que deixa claro evidente que foi a ultrapassado o prazo decadencial, sem findar o processo administrativo, inexistindo agora, direito para a Fazenda;

Diante do exposto, requer que seja acolhida a sua impugnação, de modo que a administração tributária fique impedida de constituir o crédito validamente.

## 3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da atuada, o ilustre autor, dentro do prazo regulamentar, conforme fls.21 a 23 alegou que:

- as alegações da impugnante são apenas protelatórias, não contestando em momento algum o conteúdo do Auto de Infração, quer seja a falta de recolhimento do ICMS dissimulado por receita de origem não comprovada, e sim o prazo de decadência do crédito tributário;

- ao contrario do que alega a atuada, o prazo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, como também, não corre o prazo enquanto o processo fiscal administrativo estiver pendente de decisão;

- a solicitação da existência da decadência não passa de um ato meramente protelatório;

Por fim, conclui pela manutenção do auto de infração em sua íntegra.

## 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 15) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.



### DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pelo ilustre patrono da ora autuada preenche aos requisitos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, motivo pelo qual 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.

### DO MÉRITO

De logo, observa-se que a resolução da presente contenda não demanda maiores elucubrações. Com efeito, trata-se de denúncia de falta de recolhimento do imposto revelado pela existência de receitas de origem não comprovada no exercício de 2004.

Antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos princípios regentes da matéria, especialmente, 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, exercitar o seu direito à ampla defesa, respeitando assim os princípios constitucionais afetos ao tema.

Com efeito, em nenhum momento se observou preterição ao consagrado direito de defesa, nem qualquer laivo ao devido processo legal.

Cumprir registrar que a técnica de fiscalização, da qual se valeu o fisco para aferir o quanto de imposto deixou de ser repassado aos cofres do Estado, goza de robusto suporte legal, e é largamente utilizada pelos fiscos, tanto na seara Federal, quanto na Estadual.

Ademais, de acordo com a documentação carreada aos autos, restou incontroverso o cometimento da infração de que cuida a inicial, especialmente se levarmos em consideração a flagrante inconsistência revelada pela simples conciliação entre as entradas e saídas da autuada.

A propósito, a defesa em momento algum se insurge contra o mérito da acusação contida na peça vestibular, limitando-se a suscitar eventual caducidade do direito do Estado efetuar o lançamento do crédito tributário.

Quanto à aspiração da defesa em ver declarado o perecimento do direito de lançar do Estado, penso que não pode prosperar, eis que se trata da apuração de ato omissivo do contribuinte, o que enseja o lançamento de ofício de que cuida o artigo 149 do CTN.

Com razão o ilustre autor do feito, pois não há que se falar em homologação de fatos omitidos (omissão de registro/receita), seria a homologação no vazio, do inexistente, fenômenos totalmente inimagináveis. Na verdade, o que é objeto de homologação não é o lançamento e sim a atividade do contribuinte.





Omitida esta atividade, 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, conforme reiteradas decisões dos tribunais superiores e do egrégio CRF.

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

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 seja 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** 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 (certo ou errado) a homologar, transmutando-se a natureza do lançamento por homologação para lançamento de ofício por meio do auto de infração ou da notificação de lançamento.

Assim, o divisor de águas entre 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 a parte efetivamente recolhida, extinguindo assim o crédito tributário concernente à quantia antecipadamente recolhida, todavia, a parte não declarada e 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 disciplina 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)*

Não destoando, o Regulamento Normativo do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640 de 13/11/97, em seu artigo 958, assevera que:

*Art. 958. 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;*

*II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo Único - O direito a que refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo previsto, contados da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

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).*



**“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)*

**“TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DO TRIBUTO POR ATO EXPRESSO DA ADMINISTRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA REGIDA PELO ART. 173 DO CTN.**

*O lançamento por homologação (art. 150, § 1º do CTN) é ato administrativo de natureza confirmatória e só admitido na hipótese de pagamento antecipado do tributo. Em havendo lançamento pela autoridade administrativa (art. 142 do CTN), com a posterior inscrição do débito tributário e por ausência de pagamento, torna-se manifesta a impossibilidade da homologação posterior (lançamento por homologação), eis que, com esta (homologação) se extingue o débito e com aquele (lançamento de ofício) nasce o débito tributário. O lançamento expresso é manifestamente incompatível com a homologação, que é a declaração de extinção do débito, em face do pagamento antecipado. “In casu”, apurando-se a exigência do débito tributário mediante o lançamento de ofício, a decadência se rege pelo disposto no art. 173, I, do CTN. Em se cuidando de exação pertinente aos anos de 1982 e 1983 e iniciando-se o procedimento administrativo (lançamento) em fevereiro de 1987, a decadência não se configurou, desde que não decorridos os cinco (5) anos (art. 173, I,*





do CTN). *Recurso improvido. Decisão unânime.” (REsp 151734/MG; Recurso Especial 1997/0073527-3, 1ª Turma, rel. Min. Demócrito Reinaldo, j. 18/06/1998, p. no DJ 28.09.1998 p. 12)*

Destarte, como estamos tratando de débitos 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 2009, eis que se trata de fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, iniciando-se, por conseguinte, o lustro decadencial apenas em 1º de janeiro de 2005.

De sorte, que indiscutivelmente, a perfectibilização do feito de que cuida a inicial ocorreu em 11 de dezembro de 2009, com a ciência do autuado, portanto dentro do prazo decadencial.

### **DA DECISÃO**

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa RIOGRANDENSE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA., para impor à autuada a aplicação da penalidade prevista pelo Art. 340, I, “g”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, que regulamentou a Lei 6968/96, no valor de **R\$ 83.688,83 (oitenta e três mil seiscentos e oitenta e oito reais e oitenta e três centavos)**, sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de **R\$ 55.792,55 ( cinquenta e cinco mil setecentos e noventa e dois reais e cinquenta e cinco centavos)**, totalizando um montante de **R\$ 139.481,38 (cento e trinta e nove mil quatrocentos e oitenta e um reais e trinta e oito centavos)** em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis, , **especialmente, oportunizar ao contribuinte recolher ou parcelar o imposto, apenas com os acréscimos moratórios, sem o gravame da penalidade punitiva, no prazo de 72 horas após a notificação, em obediência à Instrução normativa 02/2010 - CAT.**

COJUP, Natal, 14 de setembro de 2011.

**Ludenilson Araújo Lopes**  
Julgador Fiscal