



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

**DECISÃO Nº:** 88/2012 - Coiup  
**PROTOCOLO Nº:** 287387/2011-9  
**PAT N.º:** 1184/2011 - 1ª URT  
**AUTUADA:** BONFIM CARGAS E ENCOMENDAS LTDA  
**FIG:** 20.095.023-1  
**ENDEREÇO:** Rua Suboficial de Farias, 247, Galpão Núcleo Maria - Parnamirim/RN

**EMENTA – ICMS – Falta de recolhimento do ICMS decorrente de utilização de créditos fiscais usados irregularmente.** Denúncia lastreada em omissão do contribuinte que não lavrou termo no seu Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências quando da adesão ao regime adotado — Fenômeno decadencial não ocorrido, conforme disciplinamento do artigo 173, I, do CTN – Processo regularmente instruído, preenchidos os requisitos de constitucionalidade e regularidade - Impugnação conhecida – Demonstrado nos autos que o contribuinte preenchia todos os requisitos para usufruto do benefício e que cumprira as exigências de contrapartida determinadas nas regras de concessão. A simples falta de lavratura de termo não se constitui em impedimento ao benefício ou motiva o posterior glosamento de créditos – **IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL** – Remessa oficial que se interpõe.



## 1 - DO RELATÓRIO

### 1.1 - DA DENÚNCIA

Contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o auto de infração nº. 1184/2011-1ª URT, onde se denuncia a utilização indevida de crédito fiscal presumido correspondente a 20% (vinte por cento) do débito do ICMS, devido a não formalização da opção de que trata o art. 112, VII, alínea b, do vigente RICMS/RN.

Assim, deu-se por infringido o art. 150, III, bem como os arts. 108, 109-A, 113, 118 e 150, XIII, todos do regulamento supracitado.

Como penalidade, foi proposta a constante no art. 340, II, alínea a, combinada com o art. 133 todos do já referido diploma regulamentar.

### 1.2 - DA IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se à denúncia, a autuada vem aos autos através da peça de impugnação de fls. 25/38, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

Parte substancial do crédito discutido no período fiscalizado estariam alcançados pela decadência, restando à discussão os lançamentos ocorridos a partir do mês de dezembro/2006, cujos fatos geradores poderiam ainda ser objeto de análise e discussão.

Que a formalização da adesão ao benefício fiscal, através da lavratura do termo de opção no livro de registro de utilização de documentos fiscais e termos de ocorrência é uma mera obrigação acessória, não sendo suficiente para caracterizar a infração a legislação tributária, porquanto o impugnante preenche todos os requisitos para gozar do benefício além de recolher o imposto corretamente, não causando assim qualquer prejuízo ao erário.

### 1.3 - DA CONTESTAÇÃO



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

O autuante justifica-se quanto às arguições de ocorrência de decadência, expondo que por não se referirem às mesmas diretamente à infração detectada, deixará de tecer sobre elas maiores considerações, deixando esse pronunciamento para os órgãos julgadores da Secretaria da Tributação.

Já quanto a não formalização da adesão ao benefício fiscal através da lavratura da opção no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, afirma não concordar com as alegações de irrelevância apresentadas pela da impugnante.

Argumenta que o Código Tributário Nacional no seu regramento disciplina que a obrigação acessória, quando inadimplida, transforma-se em obrigação principal através da imposição de penalidade pecuniária.

Conclui afirmando que a lavratura do termo de opção é uma exigência prevista inclusive na cláusula primeira do Convênio nº. 106/96 e ressalta tratar-se a mesma de condição *sine qua non* para o usufruto do benefício fiscal.

#### 1.4 – DA DILIGÊNCIA

O julgador fiscal que presidiu o feito anteriormente, justificando a necessidade de dirimir dúvidas sobre a matéria em questão, determina que sejam acostados aos autos cópias do livro de apuração do ICMS do período fiscalizado, assim como as GIMS relativas ao mesmo período. Diligência cumprida em 11 de maio de 2011.

#### 2 – DOS ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 23) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

#### 3 – DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE



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

Preliminarmente, antes de adentrar ao mérito da questão propriamente dito, mister se faz a análise das arguições de decadência que segundo a autuada alcança parte do crédito tributário.

Relativamente à arguição de decadência, a impugnação se lastreia na interpretação dos fatos à luz da aplicação do art. 150, § 4º do CTN, que remete a homologação e extinção definitiva do crédito após cinco anos decorridos a partir da data do fato gerador.

Argumenta a impugnante, que quando ocorrido o pagamento do imposto antecipadamente, mesmo que de forma parcial, aplicar-se-á a regra da contagem de prazo a partir da ocorrência do fato gerador.

Entretanto, a matéria discutida na presente ação fiscal não se constitui na cobrança de imposto recolhido antecipadamente, mesmo que parcialmente, e devidamente declarado, e sim, na utilização de crédito fiscal presumido. O que muda diametralmente a postura dos tribunais judiciais que, nestes casos, entendem que ao se tratar de creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial deverá fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible. Passando a regra aplicável a ser a do art. 173, I, do CTN.

Pode-se constatar claramente a predominância desse entendimento na decisão prolatada recentemente pelo Superior Tribunal de Justiça no processo AgRg no AREsp 76977/RS AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL 2011/0191109-3, ocorrido em 12/04/2012 e publicado em 19/04/2012 conforme se verifica acórdão a seguir:

**Ementa - 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,**



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

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.

**Acórdão** - Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque e em bloco." Os Srs. Ministros Herman Benjamin (Presidente), Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Assim, analisadas e afastadas as arguições de ocorrência do fenômeno da decadência, verificando que o processo atende aos princípios regentes da matéria, especialmente ao da ampla defesa e ao contraditório, estando, inclusive, os autos devidamente instruídos, pois a inicial e demais documentos que a integram propiciam ao contribuinte o direito à ampla defesa, passo a conhecer da impugnação, nos termos do artigo 110 RPAT e determinar o prosseguimento da ação.

#### 4 - DO MÉRITO



Trata a presente ação de denúncia de utilização irregular de crédito fiscal quando, conforme o entendimento do autuante, o contribuinte teria usufruído do regime de apuração do imposto com benefício de crédito fiscal presumido, sem observar a obrigação de registrar em livro próprio, termo informativo da sua adesão ao regime.

Passando a analisar a denúncia de utilização irregular do crédito fiscal, que segundo a ótica do autuante, se dá pelo fato de não ter a empresa contribuinte lavrado no seu próprio Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e de Ocorrências, termo de opção, informando que passaria a se utilizar do benefício.

Ainda conforme a denúncia, o cumprimento dessa obrigação vestibular traduz condição *sine qua non* para a utilização do regime opcional e sua inobservância resulta, conseqüentemente, no glosamento dos créditos presumidos.

Inicialmente, convém lembrar que o crédito presumido constitui-se num benefício condicionado, ou seja, para usufruí-lo o contribuinte deverá ser detentor de determinados requisitos e submeter-se ao cumprimento de obrigações futuras, previstas na norma concessora.

Além de requisitos genéricos, como estar em dia com a sua escrituração e com os seus recolhimentos, ou intrínsecos, como exercer o ramo de atividade de prestador de serviço de transporte, o benefício de concessão do crédito presumido ora discutido tem os requisitos específicos definidos no art. 112, VII, alínea b, do vigente Regulamento do ICMS.

No texto do referido artigo estão impostas obrigações básicas cujo não cumprimento implica na perda do usufruto do benefício. A primeira é que a opção de utilização do crédito presumido veda o aproveitamento de quaisquer outros créditos.

Em seguida, encontra-se a regra instituindo que o valor do crédito presumido deverá ser de 20% (vinte por cento) do valor do imposto.



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

A terceira é sobre a base de cálculo, cujo valor não será inferior aos valores mínimos de referência fixados em ato do titular da Secretaria da Tributação.

Há, ainda, uma outra obrigação (prevista no § 41º do referido art. 112), a de que o contribuinte deverá proceder a escrituração do livro de registro de entradas de forma simplificada, conforme regula os §§ 5º e 7º do art. 613 do RICMS.

Consta dos autos que o contribuinte cumpriu rigorosamente todos os requisitos de pré-opção e está adimplente relativamente às obrigações assumidas em decorrência da sua adoção ao regime de crédito presumido. Porém, embora informando mensalmente à Secretaria da Tributação, através da GIM, a sua condição de optante, teve o mesmo os seus créditos presumidos glosados, devido a sua omissão quanto a lavratura do termo de opção.

Neste contexto emergem as seguintes indagações: que importância teria este termo para justificar, inclusive, o glosamento de todos os créditos presumidos utilizados? E, para levar a efeito tal glosamento, qual a previsão regulamentar que ampara a ação do autuante? Ou, por outro lado, onde está estatuída a obrigação de lavratura do termo?

O raciocínio sobre as indagações acima formuladas conduzem ao entendimento de que se fosse de grande relevância para a administração tributária, seria naturalmente regulamentado que o contribuinte para poder usufruir do benefício, deveria apresentar perante a administração tributária, requerimento instruído de comprovação de que possui os requisitos exigidos, aguardaria a aprovação, com a publicação do ato concessivo e a conseqüente lavratura do termo, por agente do fisco, no seu respectivo livro.

Entretanto, se fosse de importância média, constaria da regulamentação apenas a necessidade de comunicação à repartição do domicílio do contribuinte, sobre a opção pelo regime.

No caso em tela, presume-se que, em face da desnecessidade de comunicação da opção ao fisco, definiu-se que apenas a lavratura no respectivo livro pelo próprio contribuinte bastaria, considerando-se que a administração tributária tomaria conhecimento do fato, quando do recebimento da GIM emitida pelo optante.

7

Luiz Teixeira Guimarães Júnior  
Julgador



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

Quanto à finalidade da lavratura, pode se presumir que seria a de fazer constar informações, como a data de início de fruição do benefício, ou que o titular do livro é optante do regime de crédito presumido, por exemplo, o que facilitaria a atuação de uma futura auditoria ou diligência.

O Convênio 106/96 prevê a consignação do termo a ser lavrado pelo contribuinte em livro próprio e o Regulamento do ICMS recepcionou esta regra no § 10 do art. 112, adotando-a complementar ou supletiva às normas de concessão previstas no seu inciso VII, alínea b.

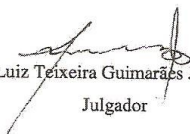
Concluindo, abstrai-se da análise dos fatos discutidos nos presentes autos que o simples fato de inobservância de regra suplementar não desclassifica a utilização do regime de benefício. O seu descumprimento, observando-se a finalidade da norma, poderia resultar até no embaraço à fiscalização. Porém, respeitando a carência de tipicidade, deixo de considerá-la.

#### 5 - DA DECISÃO

Isto posto e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente o teor da impugnação e da contestação, **JULGO IMPROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa na inicial qualificada, para afastar a aplicação da penalidade proposta, bem como a cobrança do imposto lançado.

Recorro da presente decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, ao tempo em que remeto os autos à 1ª URT para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP-Natal, 30 de maio de 2012.

  
Luiz Teixeira Guimarães Júnior  
Julgador