



**RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO nº : 178338/2009-1.

NÚMERO DE ORDEM : 0133/2011-CRF.

PAT Nº 0309/2009-1ª URT.

RECORRENTE : Secretaria de Estado da Tributação/Medeiros e Maia Ltda

RECORRIDO : Os mesmos

ADVOGADO: André Elali e Outros

RECURSO: VOLUNTÁRIO E EX-OFFÍCIO

RELATOR : Cons. Marta Jerusa Pereira de Souto Borges

RELATÓRIO

1. Da análise do Auto de Infração n.º 655/2009 – SUFAC - 1ª URT, de 10/09/2009, verifica-se que a firma acima epigrafada, qualificada nos autos, foi autuada em 02 (duas) infringências, onde consta: OCORRÊNCIA 01: falta de recolhimento do ICMS normal no todo ou em parte nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” do inciso I do art. 340 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto.” INFRINGÊNCIA: o disposto no Art.150, inciso III do Regulamento do ICMS. PENALIDADE prevista no Art. 340, inciso I, alínea “c”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133. OCORRÊNCIA 02: “falta de escrituração, em livro próprio nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto.” INFRINGÊNCIA: o disposto no Art.150, inciso XIII do Regulamento do ICMS. PENALIDADE prevista no Art. 340, inciso III, alínea “f”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, todos os artigos citados pertencem ao Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto acima citado.

2. As infringências apontadas resultaram na apuração de R\$ 27.114,85 (vinte e sete mil cento e quatorze reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 59.640,47 (cinquenta e nove mil seiscentos e quarenta reais e quarenta e sete centavos) de Multa, totalizando R\$ 86.755,32 (oitenta e seis mil setecentos e cinquenta e cinco reais e trinta e dois centavos) a ser corrido monetariamente.

3. Além da inicial, composta do Auto de Infração citado, foram acostado aos autos: ORDEM DE SERVIÇO Nº 1779 – SUFAC, de 17 de junho de 2009, designando “os Auditores Fiscais do Tesouro Estadual Caio Petrônio Araújo Soares, AFTE-5, Mat. 91.588-2 e João Marcos de Oliveira, AFTE-1, Mat. 163.059-8, para requisitar documentos, proceder exame na documentação contábil e realizar demais atos inerentes à fiscalização referentes a : ao uso dos ECF e conseqüentemente a escrituração dos documentos fiscais emitidos pelos mesmos, na empresa abaixo discriminada”(fls.03); Consulta a Contribuinte, base SIGAT, emitido em 28/07/2009 (fls.04); Comprovante de Inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (fls. 05); TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL, cientificado em 25 de junho de 2009 – solicitando o Livro de Registro de Saídas, Mapa Resumo, Leitura Mensal de memória Fiscal e Reduções Z dos equipamentos ECF-IF de série: 26777 e 33612 (cx. 07 e 08) (fls. 06); Planilha de Consulta ECF constante nos bancos de dados da SET com a relação de 35 caixas ativos e baixados (fls.07); Texto resumo com Noções básicas de ECF (fls. 08); Relação de Equipamentos sob análise com 32 equipamentos relacionados (fls.09); Planilha com o faturamento mensal – SINTEGRA x GIM de jan/2004 a dez/2008 (fls. 10 a 12); Planilha com Demonstrativos Analítico e Sintético da Falta de Registro no Livro Próprio de Reduções Z de ECF (fls. 13 a 17); CD com o Livro Registro de Saídas (fls. 18); Cópias do Livro Reg. de Saídas dos meses de julho/2004, outubro/2005, janeiro/2007, março a maio/2008, “devido a problema de ordem técnica não estão inclusos no CD” (fls.19 a 69); Cópia de Termo de Início e Encerramento de Fiscalização datado de 02 de janeiro de 2007, onde consta que a empresa foi fiscalizada nos exercícios de 2003 e 2005 (fls. 70); Planilha com Consolidação de Débitos Fiscais (fls. 71); Termo de Leitura de Memória Fiscal com Autenticação de Arquivo Magnético Obtido (fls. 72 a 74); Demonstrativos dos débitos fiscais apurados nas duas ocorrências (fls. 75 a 76); Relatório Circunstanciado (fls.77 a 78) informando que:

- “Analisamos inicialmente os equipamentos em uso e constatamos que todos estavam autorizados e lacrados. Promovemos a leitura da memória fiscal destes e dos ECF que não estavam em uso, para posterior cruzamento de informações, procedimento este documentado mediante Termo de Leitura de Memória Fiscal.”
- “Utilizamos uma ferramenta de auditoria eletrônica que aponta Reduções “Z” registradas na memória fiscal dos equipamentos e não localizadas nos dados declarados pelo contribuinte através do SINTEGRA, que nada mais é do que a versão eletrônica dos assentamentos nos livros fiscais.”
- Os valores apurados na fiscalização ocorrida em 2006 “foram considerados no cálculo que determinou a importância que está sendo cobrada no presente Auto de Infração”.
- Demonstrativo da Consolidação de débitos fiscais (fls.209) e ainda o Termo de Informações sobre Antecedentes Fiscais (fls. 211), afirmando que a autuada “não é reincidente”.

4. Também foram anexados: Demonstrativo da Consolidação de Débitos Fiscais (fls. 79 a 80) e Termo de Informações sobre Antecedentes Fiscais (fls. 82), afirmando que a autuada “não é reincidente”.

5. Devidamente notificada em 14 de setembro de 2009 a autuada apresenta IMPUGNAÇÃO (fls.84 a 115) através de seu representante legal, conforme instrumento particular de mandato (fls.109), argumentado que:

- “A impugnante é empresa que se dedica ao comércio de mercadorias no Estado do Rio Grande do Norte, desenvolvendo portanto, operações jurídicas tributáveis por intermédio do ICMS. O imposto estadual em questão é lançado por homologação, de conformidade com a legislação tributária vigente, com declaração, através do documento denominado “GIM” das operações mercantis de cada período e pagamento, vis-à-vis, ao Tesouro Estadual.”
- O auto de infração se refere a fatos ocorridos entre junho de 2004 e agosto de 2004 e que “verificados os elementos constantes do auto de infração, entretanto, infere-se que razão não assiste à fiscalização tributária. E por isso o auto acabou lançando o crédito tributário de forma indevida, porquanto depois do prazo estabelecido no sistema tributário, o que acaba por extinguir, *per se*, o próprio crédito lançado.”
- Com relação a decadência do direito de expressamente homologar os créditos tributários, destaca a Legislação Tributária pertinente e apresenta várias Decisões de Tribunais com entendimento por ele defendido.
- “o lançamento tributário inicia-se com a entrega da GIM pelo contribuinte, que deve unilateralmente calcular o valor da exação por ele devido, apresentá-lo e pagá-lo. Feito isso, como de fato o fez a impugnante, surgem à Fazenda Pública três possibilidades de atuação para aperfeiçoar o lançamento e constituir definitivamente o crédito tributário.” Descreve o Artigo 150, § 1º e 4º do CTN e prossegue “Note-se, pois, que os valores constantes do auto de infração impugnado encontram-se extintos pela questão temporal. O período a que se faz referência é de 06/2004 a 08/2004. Entretanto em 06/2009, 07/2009, 08/2009, completaram-se 5(cinco) anos, a partir de cada período fiscalizado, sem que a fazenda tenha procedido a qualquer retificação da declaração feita pela contribuinte.”
- “No caso em questão, é de se examinar precedente desse mesmo Tribunal Administrativo, no qual se reconheceu, em caso símile, a regra decadencial quando do lançamento por homologação do mesmo imposto estadual, no PAT nº 2526/2003-1ª URT, Decisão nº 206/2004.(fls.95)
- Alega caráter confiscatório das penalidades e afirma: “E isso porque as penalidades *in casu* violam a vedação do efeito confiscatório da tributação,

conforme se insere do art. 150, IV, da Constituição da República”. Cita vários estudos e Decisões de Tribunais (fls.95 a 106).

- Argumenta ainda que com relação ao demonstrativo do débito, “ainda que o crédito não tivesse decaído, e ainda que a multa prevista no RICMS fosse constitucional, o valor correto do auto de infração seria de R\$ 54.229,70 (cinquenta e quatro mil duzentos e vinte e nove reais e setenta centavos).”
- Por fim, requer o conhecimento da impugnação, suspensão da exigibilidade do crédito tributário respectivo, seja reconhecida a extinção do crédito pela ocorrência do prazo decadencial do lançamento tributário e “alternativamente, a aplicação da revisão da multa tributária por haver o lançamento deixado de lado a limitação constitucional.”

6. Na CONTESTAÇÃO (fls.117 a 118) os autuantes apresentam seus argumentos com relação a decadência alegada pela autuada, citando os artigos 150 e 173 do CTN e “No caso do ICMS cobrado através do Auto de Infração nº 655/SUFAC, por ser este um tributo cujo lançamento se dá por homologação, entendemos que o pagamento ocorrido a menor no ano de 2004, autoriza o Fisco Estadual a cobrar sua diferença, acrescida da penalidade pecuniária correspondente, antes que ocorra a decadência deste direito, devendo a contagem deste prazo ser iniciada em 1º de janeiro de 2005 e concluída em 1º de janeiro de 2010.” Com relação a alegação do Princípio do Não Confisco, “Tal princípio, que está inserido na Nossa Carta Magna, tem o escopo de impor ao legislador ordinário a cautela necessária a fim de evitar a criação de leis que imponham aos contribuintes uma exação exorbitante, sob pena de serem tais leis consideradas inconstitucionais.” E que “É imprescindível, portanto, que o Estado aplique sanções pecuniárias severas aos infratores da legislação tributária, objetivando desestimulá-los a tais práticas, para que sejam assegurados aos outros contribuintes determinados direitos e garantias previstos na Constituição, como o da igualdade, o da livre concorrência, etc.” E a alegação sobre os valores cobrados a título de imposto e multas, justificam: “Ocorre que o valor correspondente a penalidade pecuniária aplicada ao contribuinte, pelo fato de não registrar os documentos fiscais no livro próprio, não foi inserido nos cálculos apresentados pela defesa”. Por fim pugna pela manutenção do feito.

7. Consta na folha 119v, despacho remetendo o processo para SUDEFI para oportunizar a autuada aderir ao REFIS (Lei 9.276/2009) o que não ocorreu.

8. Já na COJUP, o Julgador Singular considerando que não constava nos autos notificação ao contribuinte concedendo-lhe prazo de 72 horas, para recolher o imposto com os benefícios previstos no art. 337, § 3º do RICMS, despacha o presente processo a repartição preparadora para que o contribuinte fosse notificado (fls.121 a 122). Notificação efetuada através de Edital de Intimação, publicada no Diário Oficial do Estado em 19 de julho de 2011 (fls. 123). Na

informação da SUDEFI, consta que não foi localizado parcelamento/pagamento do PAT 309/2009 (fls.124).

9. A COJUP por meio da Decisão 124/2011 (fls.128 a 136), de 25 de agosto de 2011, decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL DA AÇÃO FISCAL - Após relatório circunstanciado, diz inicialmente antes de adentrar ao mérito da questão: “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”, e “reconheço todo o denodo da eminente patrona da autuada na defesa dos interesses de seu patrocinado, não obstante as razões por ela apresentadas não afastam *in totum* as acusações de que cuida a inicial. Entende que do crédito tributário objeto do feito, “apenas R\$ 700,22, refere-se ao mês de janeiro de 2004 e que os meses de junho e julho, conforme demonstrativo de fls. 75, não apresentou saldo devedor” e continua “o restante do crédito tributário (quase a totalidade), refere-se aos meses de agosto de 2004 e seguintes”. Destaca que o contribuinte foi intimado pela fiscalização que objetivava a apuração das infrações de que cuida a inicial, conforme Termo de Intimação Fiscal cientificado em 25 de junho de 2009 – “medida preparatória indispensável ao lançamento, dentro do lustro decadencial, não há que se falar mais em decadência, o que só ocorreria 5 anos após referida intimação, ou seja, em 24 de junho de 2014, tudo nos termos do Parágrafo Único do artigo 173 do CTN” e ainda “há de se observar que no caso analisado houve omissão por parte do contribuinte, que nem de longe, incluiu os documentos motivadores do presente lançamento em seus livros ou declarações prestadas ao fisco, cominando, inclusive na falta de recolhimento do imposto. “Assim, nesses casos onde há omissão, o lançamento é de ofício, conforme o disposto no art. 149 do CTN.” Continua: “Considerando a falta de recolhimento de imposto decorrente do não registro de documentos fiscais (leitura Z), esse crédito fiscal deve ser lançado de ofício, aplicando-se, para efeito de contagem do lustro decadencial, o dispositivo no art. 173, I do CTN.” Destaca que a autuada foi cientificada da lavratura do auto de infração em 10/09/2009. Cita entendimento do STJ e do TRF da 4ª Região e argumenta: “Omitida esta atividade, surge a obrigação, por imperativo legal, do lançamento de ofício direto, cujo lastro decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponible, a teor do inciso I do art. 173, do CTN, conforme reiteradas decisões dos tribunais superiores e do E. CRF.” Transcreve várias decisões proferidas no Superior Tribunal de Justiça e afirma que rejeita, “pela mais absoluta inconsistência, as teses de decadência do crédito tributário de que cuida a inicial.”

10. Com relação a multa aplicada: “Considerando que a infração principal deste Auto de Infração é a falta de recolhimento de ICMS, que decorreu da falta de registro de documentos fiscais, observo que as multas não devem ser aplicadas cumulativamente, conforme disposto no art. 340, § 10 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97.” E continua: “considerando a necessidade de fusão das duas ocorrências – falta de recolhimento de ICMS e Falta de escrituração de documentos fiscais em livro próprio em uma única: “falta de

recolhimento de ICMS **em decorrência** da falta de registro de documentos fiscais em livro próprio”, aplica-se apenas a multa prevista pela falta de escrituração dos documentos fiscais, por ser a mais gravosa e refletir com precisão o *modus operandi* que culminou com a infração, afastando-se por conseguinte a penalidade relativa à falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 27.114,85.” Também rebate a alegação da autuada de que a multa possui caráter confiscatório: “tributo não se confunde com multa, tem gêneses e finalidades bem distintas, a submissão ao campo de incidência do tributo decorre de uma **imposição** legal, basta que desenvolva a atividade lícita por ela alcançada; enquanto que a submissão à penalidade é uma faculdade do contribuinte, livra-se dela apenas cumprindo a Lei”. Julga o feito PROCEDENTE EM PARTE e recorre da Decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais pela desoneração da multa no valor de R\$ 27.114,85 (vinte e sete mil cento e quatorze reais e oitenta e cinco centavos).

11. Cientificada da Decisão a autuada apresenta Recurso Voluntário (fls. 147 a 190) com os mesmos argumentos alegados na impugnação, ou seja, a tese da decadência dos débitos referentes aos meses de junho, julho e agosto de 2004. Transcreve inúmeras decisões de Tribunais e entendimentos de juristas para por fim requerer “a extinção do crédito tributário pela ocorrência do prazo decadencial do lançamento tributário”.

12. A douta Procuradoria Geral do Estado (PGE), lastreado no que dispõe o art. 3º da Lei 4.136/72, através do despacho de fls. 195, opta por proferir parecer oral quando da realização da sessão de julgamento no plenário deste colegiado.

É o relatório.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 06 de dezembro de 2011.

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva

Relatora



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO nº : 178338/2009-1.

NÚMERO DE ORDEM : 0133/2011-CRF.

PAT Nº 0309/2009-1ª URT.

RECORRENTE : Secretaria de Estado da Tributação/Medeiros e Maia Ltda

RECORRIDO : Os mesmos

ADVOGADO: André Elali e Outro

RECURSO: VOLUNTÁRIO E EX-OFFÍCIO

RELATOR : Cons. Marta Jerusa Pereira de Souto Borges

V O T O

Conforme acima relatado, contra a atuada já bem qualificada nos autos do processo, foi lavrado o auto de infração, onde se denuncia 02 (duas) infringências. OCORRÊNCIA 01: falta de recolhimento do ICMS normal no todo ou em parte nos prazos regulamentares, nos casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” do inciso I do art. 340 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto.” INFRINGÊNCIA: o disposto no Art.150, inciso III combinado do Regulamento do ICMS. PENALIDADE prevista no Art. 340, inciso I, alínea “c”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133. OCORRÊNCIA 02: “falta de escrituração, em livro próprio nos prazos regulamentares, de documentos fiscais, conforme demonstrativo anexo, que constitui parte integrante deste auto.” INFRINGÊNCIA: o disposto no Art.150, inciso XIII do Regulamento do ICMS. PENALIDADE prevista no Art. 340, inciso III, alínea “f”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, todos os artigos citados pertencem ao Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto 13.640/97.

Da análise do presente processo constata-se que:

1. está comprovado que os documentos fiscais em questão (Reduções Z) não foram registrados no Livro Registro de Saídas do atuado;
2. a Recorrente alega Decadência dos valores lançados referentes aos períodos de junho, julho e agosto de 2004;
3. a Recorrente não nega a falta de registro dos documentos fiscais em questão;
4. o Ilustre Julgador Singular não concorda com a tese legítima da recorrente sobre a Decadência e entende que a ciência do

contribuinte no Termo de Intimação Fiscal datado de 25 de junho de 2009, para apresentar os documentos fiscais é: “medida preparatória indispensável ao lançamento, dentro do lustro decadencial, não há de se falar mais em decadência” e ainda que para o caso da denúncia apresentada houve omissão por parte do contribuinte, portanto o lançamento é de ofício conforme disposto no art. 149 do CTN.

Considerando legítima a defesa da Recorrente com relação a decadência dos períodos acima citados, segue um breve arrazoado sobre o tema:

Dispõe o art. 150, §§ 1º e 4º do CTN:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 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.

Na Lei 6.968, de 30 de dezembro de 1996, temos:

Art. 36. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.

Art. 59. O crédito tributário poderá ser extinto:

- I - pelo pagamento;
- II - pela transação;
- III - pela compensação;
- IV - pela prescrição e **pela decadência** (grifei)
- V - pela conversão do depósito em renda;
- VI - pela consignação em pagamento;
- VII - pela decisão administrativa irreformável assim entendida em órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
- VIII - pela decisão judicial passada em julgado.

A decadência, segundo o Regulamento do PAT, aprovado pelo Decreto 13.796/98:

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

O Regulamento do ICMS do RN, aprovado pelo Decreto 13.640/97 determina:

Art. 118. O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição da operação ou prestação realizada, na forma prevista neste Regulamento.

§ 1º O lançamento a que se refere o artigo anterior é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade administrativa.

§ 2º Os dados relativos ao lançamento serão fornecidos à Secretaria de Tributação através de Guia de Informação Mensal do ICMS (GIM) e outros documentos de informações econômico-fiscais

O ICMS se enquadra na modalidade de lançamento por homologação e como sabemos o possível pagamento do imposto é precedido de uma série de obrigações acessórias tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais referentes às entradas e saídas de mercadorias ou ao recebimento ou prestação de serviços, bem como da declaração do saldo apurado, que deve ser informado ao Fisco através da GIM (Guia de Informação Mensal) e se houver saldo devedor é que haverá o pagamento, portanto, sujeito as regras do Art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

Nesta mesma linha de raciocínio, cita-se entendimento do Conselho de Contribuinte do Estado de Minas Gerais em voto proferido pelo Conselheiro Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª:

“E não se queira dizer que o dispositivo do art. 150 somente se aplica quando houver o pagamento. Na sistemática do ICMS não há um pagamento propriamente dito do imposto destacado. Tanto pode haver um “pagamento” pela compensação total do valor do imposto levado a débito com o crédito a que tem direito o contribuinte, como a compensação pode ser parcial, gerando saldo devedor. Este saldo devedor, quando ocorrer, é que se leva a pagamento.

Logo, pelo menos para o ICMS, o que se apura e deve ser fiscalizado é aquele valor do imposto resultante do confronto entre o débito e o crédito. E desde que a irregularidade decorra da escrituração regular efetivada pelo contribuinte, eventual exigência fiscal submete-se ao prazo decadencial do § 4º, art. 150 do CTN.

A título de exemplo citem-se as seguintes irregularidades sujeitas à decadência do art. 150, § 4º do CTN: a) utilização de alíquota e base de cálculo de forma incorreta; b) apropriação irregular de crédito; c) cálculo do imposto incorreto; d) outras, desde que apuradas na escrita fiscal

regular do contribuinte. Isso porque o Fisco homologa é o correto processo de apuração do imposto, desde que todas as irregularidades sejam cometidas sem a presença de dolo, fraude ou simulação.”

Voto proferido pelo Conselheiro Jefferson Nery Chaves também do Conselho de Contribuinte do Estado de Minas Gerais Acórdão 17.058/06/2ª:

“A homologação tácita ocorre não somente quando o contribuinte apura imposto (ainda que a menor, em razão de erro) e faz o recolhimento, mas também quando o contribuinte não paga por não ter apurado imposto a pagar (vale dizer, por entender aplicável, ainda que indevidamente, uma isenção, ou por entender que a situação não era passível de tributação). O que se homologa, na verdade, é o procedimento de apuração levado a efeito pelo contribuinte e informado ao Fisco: se, dessa apuração, resulta imposto a pagar (ainda que a menor, em razão de erro), e há efetivamente o pagamento, a homologação ficta se efetiva passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; mas, se da apuração não resulta imposto a pagar, porque o contribuinte entende aplicável uma isenção, ou entende não ser devido o imposto, ainda que por erro, também se efetivará a homologação tácita após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Em ambos os casos, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, não poderá o Fisco exigir de ofício o imposto que entender devido.”

O entendimento do Eminentíssimo Ministro do STJ Luiz Fux em voto proferido no Recurso Esp. 639376/RS:

“O art. 150, § 4º do CTN introduz no âmbito do Direito Tributário uma ficção legal, porque com o decurso do quinquênio tem-se juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação. Esse preceito contempla hipótese de equiparação da homologação tácita à homologação expressa pelo Fisco. Transcorrido o quinquênio, é como se homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

Como, na sistemática do Código Tributário Nacional, homologável não é só o pagamento, mas a atividade toda que antecede o ato de homologação, se não houver antecipação do pagamento, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução na base de cálculo e/ou alíquota concretamente aplicáveis - ressalvadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação - poderá ocorrer a homologação ficta da respectiva atividade se a autoridade administrativa não praticar o lançamento ex officio. E essa homologação ficta atuará com eficácia preclusiva para o reexame da matéria.

(...)

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpra a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação de pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, § 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio. Mas ainda nessa hipótese é possível, até em

consequência do desconhecimento do concreto estado de coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. (...) Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

(...)

Consequência imediata dessa ordem de considerações é que a decadência não terá sempre o seu termo inicial disciplinado pelo art. 173 do CTN.”

Como não foi aventada a ocorrência de fraude, simulação ou dolo no lançamento dos referidos valores e diante da Legislação acima citada e demais entendimentos apresentados no Recurso Voluntário, concordo com a Recorrente no sentido de excluir os valores referentes aos períodos de junho, julho e agosto de 2004 por já se encontrarem extintos quando da notificação de lançamento através do Auto de Infração nº 00655 – SUFAC, apesar desta matéria ainda não está pacificada nem no âmbito doutrinário nem no jurisprudencial, sendo objeto de divergência inclusive neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Valores alcançados pela Decadência

Baseado nos Demonstrativos das duas ocorrências e efetuando-se a fusão das duas denúncias.

OCORRÊNCIA 01		OCORRÊNCIA 02		
Período	ICMS a recolher	Multa		
jan/04	R\$ 700,22	R\$	689,87	
jun/04	R\$ -	R\$	-	
jul/04	R\$ -	R\$	-	
ago/04	R\$ 17.462,70	R\$	20.733,63	
Total da Decadência	R\$ 18.162,92	R\$	21.423,50	R\$ 39.586,42

Concordo com o Ilustre Julgador Singular que considerando o disposto no art. 340, § 9º e 10 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97 acertadamente decide pela fusão das duas ocorrências, mantendo a multa mais gravosa e consequentemente desonerando a ora recorrente da multa no valor de R\$ 27.114,85 (vinte e sete mil cento e quatorze reais e oitenta e cinco centavos), recorrendo de ofício como determina a legislação.

A Recorrente também demonstra na sua impugnação inconformismo com a penalidade aplicada, afirmando que as mesmas “violam a vedação do efeito confiscatório da tributação, conforme se infere do art. 150, IV, da CF.” Com relação ao tema, segue a Legislação pertinente:

A Lei 6.968, de 30 de dezembro de 1996:

Art. 18. São obrigações do contribuinte:

I - ...

XII - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista no regulamento;

Art. 61. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, que importe em inobservância por parte de pessoa natural ou jurídica de norma estabelecida por lei ou regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinado a completá-los relativos ao imposto.

Art. 63. As infrações à legislação relativas ao imposto são punidas com as seguintes penas:

I - multas;

II - proibição de transacionar com as repartições públicas e autárquicas estaduais, bem como com sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações instituídas ou mantidas pelo Estado;

III - sujeição a regime especial e fiscalização e controle;

IV - aplicação das medidas acauteladoras de declaração de remisso ou inaptidão da inscrição estadual ou ambas.

Art. 64. Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:

I -

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;

Também temos os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho “os acontecimentos ilícitos vêm sempre atrelados a uma providência sancionatória e, fixando o caráter lícito do evento, separa-se, com nitidez, a relação jurídica do tributo da relação jurídica atinente às penalidades exigidas pelo descumprimento de deveres tributários”. (O princípio do não-confisco no Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2002.).

Hugo de Brito Machado, com a coerência que lhe é peculiar, ensina que “a vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele”. Observa ainda “no plano estritamente jurídico, ou plano da Ciência do Direito, em sentido restrito, 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”. (Curso de direito tributário. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2001)

Como bem ponderou o Min. Francisco Falcão ao julgar o Recurso Esp nº 660.692/SC: “antes de se pronunciar uma conclusão sobre o tema, cumpre evidenciar qual é a natureza da multa moratória. Sem muito esforço, constata-se que se trata de uma penalidade, revestida de caráter preventivo e punitivo, não tendo disposição característica de tributo. Destarte, conclui-se que a multa moratória não está adstrita à regra de não confisco, que deve ser seguida apenas para fins de fixação de exação. Pelo contrário, deve, em regra, ser aplicada sem indulgência, evitando-se futuras transgressões às normas que disciplinam o sistema de arrecadação tributária, não merecendo respaldo a pretensão do recorrente de ver reduzida tal penalidade.”

No caso dos autos a multa punitiva não tem o propósito de arrecadação, mas tão-somente coibir as práticas lesivas ao Fisco. A penalidade pecuniária é majorada à medida que o ente tributante pretenda reprimir

determinados atos de infração a legislação. O valor da multa, portanto, está vinculado a este propósito de policiamento e de controle das atividades do contribuinte diante das exigências das leis tributárias.

A multa nasce a partir de uma conduta contrária à legislação tributária, conduta esta que pode ser evitada pelo contribuinte ficando livre da sanção fiscal. Ou seja, o contribuinte é onerado pela multa por sua escolha, considerando que não há punição sem culpa.

Por tais razões, e considerando, ainda, tudo mais que do processo consta, VOTO, pelo conhecimento dos recursos interpostos para negar provimento ao Recurso Ex-Offício, prover em parte o Recurso Voluntário, declarar extintos os créditos tributários apurados até agosto de 2004, nos termos do art. 156, incisos V e VII do CTN e JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto, reformando a Decisão Singular. O crédito tributário com a Fazenda Pública passa a ser de R\$ 8.951,93 (oito mil novecentos e cinqüenta e um reais e noventa e três centavos) de ICMS e R\$ 11.102,11 (onze mil cento e dois reais e onze centavos) de Multa, totalizando R\$ 20.054,04 (vinte mil cinqüenta e quatro reais e quatro centavos) a serem corrigidos monetariamente conforme Art. 133 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 08 de dezembro de 2011.

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva

Relatora



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO nº : 178338/2009-1.

NÚMERO DE ORDEM : 0133/2011-CRF.

PAT Nº 0309/2009-1ª URT.

RECORRENTE : Secretaria de Estado da Tributação/Medeiros e Maia Ltda

RECORRIDO : Os mesmos

ADVOGADO: André Elali e Outro

RECURSO: VOLUNTÁRIO E EX-OFFÍCIO

RELATOR : Cons. Marta Jerusa Pereira de Souto Borges

ACÓRDÃO Nº 0118/2011 - CRF

EMENTA: ICMS – DECADÊNCIA – Tributos sujeito ao lançamento por homologação a contagem de prazo segundo o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Portanto, excluem-se as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a setembro de 2004. Fusão das duas denúncias, conforme § 10 do art. 340 do RICMS. Denúncia que se confirma em parte. RECURSO EX-OFFÍCIO CONHECIDO e IMPROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PROVIDO EM PARTE. DECISÃO SINGULAR REFORMADA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO **PROCEDENTE EM PARTE.**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, a unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao Recurso Ex-offício, conhecer e prover em parte o Recurso Voluntário, DECLARAR extintos os créditos tributários anteriores a setembro de 2004 nos termos do art. 156, incisos V e VII do CTN e JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto, reformando a Decisão Singular, conforme voto do Relator.

Sala, Cons. Danilo G. dos Santos, Natal/RN, 08 de dezembro de 2011.

Waldemar Roberto Moraes da Silva
Presidente

Marta Jerusa Pereira de Souto Borges da Silva
Relatora.