



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº 0181/2013-CRF
PAT 0397/2013 – 3ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE LATICÍNIOS NAMORADOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.-
EPP
ADVOGADO LUCIANO SILVA SANTOS
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO-RN
RELATOR CONS. SANDRO CLÁUDIO MARQUES DE ANDRADE

•

•

• **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso *Voluntário* em face de decisão da Primeira Instância Julgadora de Processos Fiscais, na qual o julgador, Diretor da Terceira Unidade Regional de Tributação, considerando os termos do auto de infração e a revelia da autuada, decidiu pela procedência do auto de infração nº 397/2013, lavrado em 28/05/2013 contra LATICÍNIOS NAMORADO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., já qualificada nos autos.

Consta no auto de infração duas ocorrências de infringência a legislação tributária, conforme transcrito abaixo:

Ocorrência 1: O contribuinte deixou de escriturar no Livro de Registro de Entradas, dentro do prazo regulamentar, notas fiscais de entradas referentes à aquisição de matéria prima junto a produtores rurais, bem como de notas fiscais relacionadas a compras de produtos destinados a consumo.

Infringência: O contribuinte infringiu o disposto no art. 150, XIII c/c os arts. 609, 623-B e 623-C, todos do Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Dec. nº 13.640/97.

Penalidade: a prevista no art. 340, III, “f” c/c art. 133, todos do

RICMS.

.....

.....

Ocorrência 2: O contribuinte deixou de emitir nota fiscal de saída referente a 83.306 (oitenta e três mil trezentos e seis) litros de leite adquiridos de produtores através das notas fiscais de entradas n^{os} 576 a 580, já com a dedução de perdas de 0,98889%, conforme está evidenciado no demonstrativo de movimentação de leite em anexo.

Infringência: O contribuinte infringiu o disposto no art. 150, XIII c/c art. 150, III e art. 416, I, todos do RICMS.

Penalidade: a prevista no art. 340, III, “d” c/c art. 133, todos do RICMS.

Por considerar os fatos como ocorrência do fato gerador do ICMS, como também as infringências à legislação tributária, o autuante apontou, como devidos, os seguintes valores:

Ocorrência	ICMS	Multa	Total
1. Falta de escrituração de NF de entradas – matéria prima e consumo	zero	5.984,09	5.984,09
2. Falta de emissão de NF de saída – leite adquirido através das NFs n ^{os} 576 a 580	17.982,50	31.733,83	49.716,33
Totais	17.982,50	37.717,92	55.700,42

Instruindo o auto de infração, o autuante anexou a Ordem de Serviço n^o 9126-3^a URT; Termo de Intimação Fiscal; Termo de Início de Fiscalização; Termo de Recebimento de Documentos; Extrato Fiscal e de Cadastro do Contribuinte; Notificação; Contra-argumentação à Notificação; Resumo das Ocorrências Fiscais; Demonstrativos das Ocorrências; Relatório Circunstanciado de Fiscalização; Termo de Encerramento de Fiscalização; Anexo I (cópias de: Livro de Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Apuração do ICMS; Livro Registro de Inventário); Anexo II (cópias de notas fiscais de aquisição/uso e consumo e

entradas/emitidas-matéria-prima não escrituradas); Anexo III (Demonstrativo das operações com leite); Anexo IV (notas fiscais de entradas emitidas pelas entradas de leite proveniente de produtor rural), fls. 75; Anexo V (notas fiscais de vendas); Anexo VI (cópia de Livro Registro de Saídas); Anexo VII (defesa de notificação); Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais (não reincidente); Termo de Revelia.

Decisão Singular.

Considerando os fundamentos do auto de infração e que a revelia traduziria confissão do sujeito passivo quanto às infrações, o Diretor da 3ª Unidade Regional de Tributação julgou o auto de infração procedente.

Recurso Voluntário

Intimada da decisão singular, a autuada interpõe recurso voluntário alegando em síntese que:

- A revelia se deu em função de sua “fragilidade” organizacional por se tratar de empresa de pequeno porte.
- O imposto auferido seria resultante de uma presunção de vendas sem emissão de notas fiscais de saída, que não deve prosperar, uma vez que as notas fiscais de entradas, nas quais a autuação se baseou para presumir saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais, na verdade se referem a notas fiscais emitidas para complementar o preço da mercadoria, na época abaixo do devido, e que constam nos campos de dados adicionais das referidas notas fiscais tal observação. Dessa maneira, a autuação teria considerado, erroneamente, um estoque de leite inexistente, e a consequente venda ao valor de R\$1,24 o litro do leite, o que iria contra a capacidade contributiva da autuada;
- Observa-se do campo de dados adicionais a numeração das notas fiscais que seriam complementadas no valor em R\$0,10, mas que somando a quantidade entrada se teria uma quantidade igual ao

somatório das notas fiscais emitidas no preço unitário de R\$64,00;

- Seu único cliente é o Governo do Estado, através do Programa do Leite e é quem regula o preço do leite.
- Junta declarações de fornecedores, com firma reconhecida, nas quais estão declaradas que as notas fiscais complementares se referem apenas à complementação de preço, sugerida pelo próprio Governo, bem como que as quantidades de leite *in natura* fornecido, conforme notas fiscais originais são suas capacidades mensais de fornecimento.

NF ORIGINAL					NF COMPLEMENTAR					
Emissão	NF	Qtde (l)	Preço (R\$)	Vr. Total		Emissão	NF	Qtde	Preço	Vr. Total
17/03/2008	558	1.653	0,64	1.057,92						
31/03/2008	567	1.801	0,64	1.152,64	3.454	31/03/2008	576	3.454	0,10	345,40
17/03/2008	562	4.699	0,64	3.007,36						
31/03/2008	565	5.469	0,64	3.500,16	10.168	31/03/2008	577	10.168	0,10	1.016,80
17/03/2008	559	8.469	0,64	5.420,16						
31/03/2008	564	9.454	0,64	6.050,56	17.923	31/03/2008	578	17.923	0,10	1.792,30
17/03/2008	560	12.038	0,64	7.704,32						
31/03/2008	566	11.123	0,64	7.118,72	23.161	31/03/2008	579	23.161	0,10	2.316,10
17/03/2008	561	14.496	0,64	9.277,44						
31/03/2008	568	16.956	0,64	10.851,84	31.452	31/03/2008	580	31.452	0,10	3.145,20
TOTAL		86.158						86.158		

- Por aplicação do art. 173, I do CTN, teria ocorrido decadência do direito da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário, uma vez que o fato gerador teria ocorrido em 31 de março de 2008;
- As sanções impostas pela autuação teriam efeitos de confisco, uma vez que seria maior do que o seu faturamento de um mês de fornecimento da empresa para o próprio Governo do Estado;

Do Pedido.

Requer que o auto de infração seja julgado improcedente, para que sejam cancelados o imposto e multa proposta, com reforma da decisão singular. Acrescenta ao pedido, a solicitação de extinção do processo e ou a determinação de diligências necessárias para a constatação, *in loco*, dos reais valores devidos.

Em suas **Contrarrrazões**, o autuante emitiu suas razões em defesa do procedimento fiscal, alegando, em síntese, que:

- A emissão das notas fiscais para complemento se deu em 2008, enquanto as notícias de bônus no valor de R\$0,10, por parte do Governo, referente ao programa do leite só teria sido veiculada em 21 de junho de 2012;
- Teria ocorrido infringências ao Regulamento do ICMS na emissão de notas fiscais complementares, em especial aos arts. 109, § 4º, art. 185, a 2º e art. 419, abaixo transcritos, porquanto, ao contrário do constatado, a “*ideia*” é que a soma das notas complementadas com as complementares represente a operação correta, inclusive se efetuando suas devidas escriturações.

Art. 109. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: **(REVOGADO)**

[...]

§ 4º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menor, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de "carta de correção". **(REVOGADO)**

.....

Das Operações de Consignação Mercantil

Art. 185. Na realização de operação de consignação mercantil, observar-se-á os procedimentos previstos neste artigo (Ajuste SINIEF 2/93).

[...]

§ 2º Havendo reajuste do preço contratado por ocasião da remessa em consignação mercantil:

I- o consignante emitirá nota fiscal complementar, contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:

- a) natureza da operação: "Reajuste de preço de mercadoria em consignação";
 - b) base de cálculo: o valor do reajuste;
 - c) destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;
 - d) a expressão: "Reajuste de preço de mercadoria em consignação - Nota Fiscal nº, de/...../.....";
- II-** o consignatário lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.

.....
Art. 419. A nota fiscal, além das hipóteses previstas no art. 418, será também emitida: **(NR do caput dada pelo Decreto 18.211, de 05/05/2005)**

[...]

II- na regularização em virtude de diferença de preço em operação ou prestação, ou na quantidade, volume ou peso de mercadoria, quando efetuada no período de apuração do imposto, em que tenha sido emitido documento fiscal originário;

[...]

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II e III do *caput* deste artigo, se a regularização ocorrer após o período de apuração, o documento fiscal será emitido, devendo o contribuinte:

I- indicar, no novo documento emitido, o motivo da regularização e, se for o caso, o número e a data do documento originário;

II- recolher em documento de arrecadação em separado a diferença do imposto com as especificações necessárias à regularização, indicando, na via do documento presa ao talão, essa circunstância, bem como o número e a data do documento de arrecadação;

III- mencionar, na via presa ao talonário, as especificações do documento de arrecadação respectivo;

IV- efetuar, no Registro de Saídas:

a) a escrituração do documento fiscal;

b) a indicação da ocorrência, na coluna "Observações", nas linhas correspondentes aos lançamentos do documento fiscal originário e do documento fiscal complementar;

V- lançar o valor do imposto recolhido na forma do inciso II deste parágrafo no Registro de Apuração do ICMS, no campo "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos", com a expressão "Diferença do imposto".

§ 3º Não se aplicará o disposto nos incisos II e IV do parágrafo anterior se, no período de apuração em que tiver sido emitido o documento fiscal originário e nos períodos subsequentes, até o imediatamente anterior ao da emissão do documento fiscal complementar, o contribuinte tiver mantido saldo credor do imposto nunca inferior ao valor da diferença.

[...]

§ 5º No documento fiscal complementar deverá constar o motivo determinante da emissão e, se for o caso, o número e a data do documento originário, bem como o destaque da diferença do imposto, se devido.

- Entende que, por estar discriminada nas notas fiscais complementares a quantidade de produtos, teria ocorrido alteração

no estoque dos produtos comercializados. Reforça esse entendimento ao fazer analogia com o que dispõe o manual de orientação ao contribuinte para preenchimento de nota fiscal eletrônica, onde consta que notas fiscais complementares de preço devem ser emitidas com a quantidade de produtos zerada.

- Salaria, ainda que a falta de escrituração das notas fiscais, reforça esse entendimento.
- Quanto à presunção de decadência e prescrição do crédito tributário, alegado pelo autuado, considerando como época do fato gerador o mês de março de 2008, seria descabida, uma vez que a decadência somente ocorreria em 31 de dezembro de 2013, enquanto o crédito foi constituído em 03 de junho de 2013, conforme aplicação do art. 173 do CTN. Já no caso da prescrição o Estado teria o prazo de cinco anos, contados a partir da sua constituição definitiva, conforme art. 174 do CTN.

Pugna pela manutenção da decisão da primeira instância julgadora.

Aberta vista à Procuradoria Geral do Estado, seu representante, através de Despacho, fl. 207, 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, 04 de novembro de 2014.

Sandro Cláudio Marques de Andrade
Relator



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

•

PROCESSO Nº 0181/2013-CRF
PAT 0397/2013 – 3ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE LATICÍNIOS NAMORADOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
ADVOGADO LUCIANO SILVA SANTOS
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO–RN
RELATOR CONS. SANDRO CLÁUDIO MARQUES DE ANDRADE

VOTO

O Recurso Voluntário preenche os requisitos formais para sua admissão e foi interposto tempestivamente, conforme consta da Certidão de Tempestividade de Recurso Voluntário acostada às fls. 120 dos autos. Entendo, pois, admissível o recurso interposto.

Inicialmente se faz necessário constar que os argumentos da Recorrente contra a decisão singular se referem à ocorrência de número dois, qual seja, a de que o contribuinte teria deixado de emitir nota fiscal de saída referente a 83.306 (oitenta e três mil trezentos e seis litros) de leite adquiridos de produtores através das notas fiscais de entradas nºs 576 a 580.

No entanto, a mesma Recorrente, pugna pelo reconhecimento e declaração da ocorrência da decadência do direito fazendário de constituir seu crédito, tendo em vista o momento da ocorrência do fato gerador e o lançamento do crédito tributário, o primeiro ocorrido em março de 2008 e o segundo em 28 de maio de 2013.

Inicialmente trago, em primeiro exame, a matéria suscitada pela Recorrente, por ser questão de ordem pública, e que o Regulamento de Procedimentos Administrativos Tributários do Rio Grande do Norte – RPAT, prevê que, se ocorrida, seja, a decadência, declarada de ofício, *in verbis*:

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.

O ICMS é em regra, conforme cognição do art. 150 do CTN, um imposto cujo lançamento se faz na modalidade homologação, *in 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.

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

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Em apertada síntese, pode se afirmar que os impostos cuja modalidade de lançamento se faz por homologação, via de regra, possuem prazo decadencial de cinco anos para o seu lançamento, contados da ocorrência do fato gerador. No entanto, havendo comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou ainda não havendo pagamento do imposto, porque não haveria o que se homologar, a regra a ser aplicada seria a do art. 173, I do CTN.

Vem, assim, esse egrégio Conselho decidindo, do qual para fazer constar, transcrevo ementa de decisão proferida nesse sentido, nos termos abaixo transcrita:

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.

Também é esse entendimento, e reiterado, no Superior de Tribunal de Justiça, do qual transcrevo abaixo ementa e acórdão daquele Tribunal, onde, dando sustentação a tese aqui levantada, exemplifica de maneira didática, (REsp nº 989.421), nestes termos:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, 4º, DO CTN.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a **decadência**, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

"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; 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 se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: **(i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do**

direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória ; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (*In :Decadência e Prescrição no Direito Tributário* , Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

3. As aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com *dies a quo* diversos. Assim, conta-se do "*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*" (**artigo 173, I, do CTN**), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. Sob esse enfoque, cumpre enfatizar que "*o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

4. O dever de pagamento antecipado, quando inexistente (tributos sujeitos a lançamento de ofício), ou quando, existente a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, **notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, flui o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN)**, independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso **I**, do artigo 173, do CTN.

5. A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na **primeira parte do 4º, do artigo 150, do Codex Tributário** , segundo o qual, **se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador** : "*Neste caso, concorre a contagem do prazo para*

o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad , pág. 170).

6. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como *dies a quo* do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, *in casu*, reiniciado. Entrementes, "*transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado*" (Eurico Marcos Diniz de Santi, *in obra citada*, pág. 171).

7. O artigo 173, II, do CTN, por seu turno, versa a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém **decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal**. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.

9. In casu : **(a)** cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; **(b)** a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado do ICMS pelo contribuinte restou adimplida em valor inferior ao devido, no que concerne aos **fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1998 a junho de 1998**, consoante consignado pelo Tribunal *a quo* (fls. 260/261); **(c)** a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em **13/11/2003**.

10. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 150, 4º, do *Codex Tributário*, contando-se o prazo de **cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**, donde se deduz a ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.

11. O presente recurso especial é tempestivo, porquanto a data

de publicação, consoante a certidão de fl. 266, foi 30/04/2007 (segunda-feira) - o primeiro dia útil seguinte ao da disponibilização da nota de expediente respectiva no Diário da Justiça Eletrônico, nos termos do art. 4º da Lei 141999/2006 -, e o recurso foi interposto no dia 15/05/2007.

12. Recurso especial provido.(Recurso especial nº 989.421 - rs (2007/0222715-3). Relator: FUX, Luiz.)

Cito ainda, sem transcrever: AgRg no Ag 1216911 / RS; REsp 1109298 / RS; AgRg no REsp 1120523 / SC e AgRg no Ag 1109558 (2008/0236506-7 - 09/10/2009).

Partindo das primícias acima esposadas, há que se perseguir se há exceções comprovadas nos autos, suficientes a afastar a regra geral do art. 150, § 4º do CTN, no que se refere à decadência do direito do fisco lançar o ICMS, e consequente aplicação do art. 173, I do CTN, que fixa o *dies a quo* no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

Não há nos autos comprovação de dolo ou fraude. Pois, persegue-se, agora, se há pagamento do ICMS para o período fiscalizado.

Em busca da verdade material, por ofício, tomei os dados referentes a recolhimento do ICMS do contribuinte autuado, ora Recorrente, do qual constatei, e solicito que seja acostado aos autos, o demonstrativo de recolhimento de ICMS que se fez no mês de abril de 2008, portanto, mês de apuração do ICMS cujo fato gerador teve como período o do mês anterior.

Assim sendo, não restam dúvidas que o dispositivo legal a ser aplicado é o do art. 150, § 4º do CTN.

No caso, o imposto a que se referem os autos é o ICMS e a lavratura do auto de infração se deu em 28/05/2013, com posterior notificação ocorrida em 03/06/2013.

Tem-se dessa maneira que o *dies a quo* é o da ocorrência do fato gerador, ou seja, março de 2008, porém considerando-se o mês de abril por ser o mês da apuração do imposto, temos que o direito de o Fisco constituir seu crédito

tributário referente às operações da Recorrente, no que concerne aos fatos descritos no auto de infração, encerrou-se em 31 de março de 2013, porquanto **VOTO** pelo reconhecimento e declaração de **DECADÊNCIA** do crédito apurado referente a ocorrência número dois, e parte da **ocorrência número um**, ao que se refere às notas fiscais com data de emissão até 31 de março de 2013, cito-as: 12096, 7538, 4996, 5054, 568, 576, 577, 578, 579 e 580, **remanescendo** um crédito referente à **MULTA** aplicada, conforme à ocorrência de número um no valor de **R\$2.909,74** (dois mil novecentos e nove reais e setenta e quatro centavos)

Em não havendo acolhimento deste Egrégio Conselho quanto ao reconhecimento da decadência acima esposada, e considerando que não se instalou litígio quanto à ocorrência número um, passo ao exame de mérito da ocorrência dois.

Não há dúvida que irregularidade ocorreu quanto à operação a que se descreve como notas fiscais complementares, porquanto, embora porque, ditas complementares, não houve a escrituração das mesmas. Porém, pra essa irregularidade constatada já houve a correspondente imputação de penalidade.

No entanto, todo o arcabouço probatório vai ao encontro do alegado pela Recorrente, haja vista que nas notas fiscais, ditas complementares, constando o valor complementar de R\$0,10 (dez centavos), há clara e expressa menção de que são complementares a outras notas fiscais, escrituradas no Livro de Registro de Entradas.

É bem verdade que seria muito mais esclarecedor que constasse nas notas fiscais complementares a quantidade zero de produto, mas não há essa previsão regulamentar, como o que quer fazer parecer o autuante, a não ser, como esse mesmo defende, por analogia à previsão constante no manual de orientação ao contribuinte para preenchimento de nota fiscal eletrônica.

Ademais, a analogia é técnica integrativa e não pode ser utilizada pra criar obrigações, em especial aquelas das quais pode decorrer a obrigação de pagar imposto, porquanto esse obedece ao princípio da legalidade estrita.

Soma-se a tese defendida pela Recorrente, e a seu favor, as declarações de seus fornecedores de que somente forneceram as quantidades descritas nas notas fiscais originais, e que as notas fiscais complementares se referem, apenas, a complemento de preço. Além do que, afirmam que as quantidades fornecidas e

acobertadas pelas notas fiscais originais são as quantidades totais de suas capacidades de produção mensal, o que denota que as notas fiscais complementares apenas complementaram o preço.

Ante o exposto, relatado e discutido estes autos, **VOTO**, pelo conhecimento e provimento parcial do recurso voluntário, para reformar a Decisão Singular que havia julgado o auto de infração procedente.

É como voto.

Sala Conselheiro Danilo G. dos Santos, Natal RN, 04 de novembro 2014.

Sandro Cláudio Marques de Andrade
Relator



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

•

PROCESSO Nº 0181/2013-CRF
PAT 0397/2013 – 3ª URT
RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE LATICÍNIOS NAMORADOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.-EPP
ADVOGADO LUCIANO SILVA SANTOS
RECORRIDO SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO–RN
RELATOR CONS. SANDRO CLÁUDIO MARQUES DE ANDRADE

ACÓRDÃO Nº 0105/ 2013 - CRF

Ementa: TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. CONFIGURAÇÃO. ART. 150, §4º CTN.

1. 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 jurisprudenciais e dessa Corte citados.
2. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. Decisão singular reformada.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade, em conhecer e dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, reformando a Decisão Singular e julgando o auto de infração procedente em parte.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, em Natal, 04 de novembro de 2014.

André Horta Melo
Presidente

Sandro Cláudio Marques de Andrade
Relator