



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 100/2019

36ª (TRIGÉSIMA SEXTA) SESSÃO ORDINÁRIA DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DE 18 DE JUNHO DE 2019

PROCESSO Nº. 1/396/2016, AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201519466-4

AUTUANTE: FRANCISCO JARBAS CRUZ DA COSTA

RECORRENTE HOPE DO NORDESTE LTDA

RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR ANDRÉ RODRIGUES PARENTE

**EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. APURAÇÃO RELATIVA AO FDI. PERÍODOS DE JANEIRO A NOVEMBRO DE 2010 ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DE MULTA PREVISTA NO ART. 123, I, "D" DA LEI 12.670/96. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.**

1. Recolhimento a menor de ICMS. 2. Inclusão de valores que não integram processo de industrialização próprio. 3. Decadência acolhida, por maioria de votos, no que se refere aos períodos compreendidos de janeiro a novembro de 2010, nos termos do art. 150, §4º do CTN. 4. Nulidade sobre ausência de provas que comprovem o ilícito tributário afastada por unanimidade de votos. 5. Pedido de diligência afastado por decisão unânime, nos termos do artigo 93, §1º da Lei nº 15.614/2014. 6. Aplicação da penalidade prevista no art 123, I, "d" da lei 12.670/96. 7. Confirmação da decisão PARCIAL PROCEDENTE de 1ª Instância (entretanto com fundamentação diversa), conforme manifestação da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS - APURAÇÃO RELATIVA AO FDI – DECADÊNCIA REFERENTE A JANEIRO A NOVEMBRO DE 2010 - MULTA – RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO**

**RELATÓRIO:**

Empresa autuada em 14/12/2015, período de 01/2010 a 12/2010, cujo relato da infração merece ser lido: “Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. Diz a autoridade fiscal que após a análise da apuração do ICMS relativo ao FDI, constatou-se que a empresa descumpriu a legislação específica, utilizando, em seus

cálculos, valores que não integram o processo de industrialização própria, recolhendo o ICMS devido a menor. Auto de infração lavrado para determinar o pagamento do ICMS não recolhido e, ainda, a penalidade com base no art. 123, I, c, da Lei 12.670/96, no valor total de R\$ 185.254,08.

Em informação complementar, o agente fiscal expressou ter verificado, no caso em concreto, que, quando da apuração do ICMS a ser diferido, o contribuinte se utilizou de cálculo não condizente, o qual deveria se restringir, tão somente, para a aplicação do benefício (FDI) às operações de produção própria (débitos de ICMS referente às operações de saídas de produtos industrializados) e, ainda, outras operações de saídas com essas mercadorias propriamente industrializadas, cotejadas com os créditos fiscais. Assim, pois, ao incluir outras operações de saídas no cálculo de operação, para o diferimento do ICMS (benefício do FDI) que não aquelas de industrialização, o contribuinte agiu de forma infratora, reduzindo o imposto devido aos cofres públicos;

Devidamente citada, o Contribuinte apresenta, tempestivamente, impugnação ao AI, alegando: a) decadência do crédito tributário, de janeiro a novembro, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN; b) requer a nulidade da autuação em face da ausência de provas cabais que comprovem o ilícito tributário imputado à impugnante. Diz que a autoridade fiscal baseou-se em presunções; c) no mérito, defende o contribuinte o efetivo recolhimento do ICMS; d) requer, caso não acatada a preliminar de decadência e o mérito de improcedência da autuação, a redução da penalidade para aplicar o art. 123, I, d da lei 12670/96;

Em julgamento de 1º Grau, de n. 1711/18, o Julgador Trib. Fernanda Meireles Barbosa decidiu pela procedência parcial da ação fiscal, fundamentando, para tal: a) pela inexistência de decadência no presente caso, pela incidência do art. 173, I, do CTN (o prazo final da decadência seria 31/12/15); b) que não prospera a nulidade alegada acerca de ausência de prova cabal que comprove o ilícito. Segundo a julgadora, o agente fiscal se desincumbiu da obrigação ao demonstrar todo o cálculo realizado e os valores das operações realizadas por CFOP declaradas pelo próprio contribuinte em seu SPED. Arremata ainda destacando que os códigos mencionados na informação complementar e excluídos do cálculo do ICMS diferido deixam claro que se referem a mercadoria e bens prontos, e não destinados à industrialização. A autuada, por sua vez, não demonstrou que tais bens seriam utilizados em processos de industrialização; c) quanto à multa, a

Julgadora entendeu que assiste razão à impugnante, uma vez que as notas estavam escrituradas, aplicando, assim, a penalidade do art. 123, I, d da 12.670/96

O contribuinte, uma vez intimado, apresentou o devido recurso ordinário, alegando: a) decadência do crédito tributário, de janeiro a novembro, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN. Destaca o entendimento que de “quando não há o pagamento do tributo se aplica a regra contida no art. 173, I, CTN, e quando se verifica que houve o pagamento do tributo se aplica a regra do art. 150, parágrafo 4º; b) requer a nulidade da autuação em face da ausência de provas cabais que comprovem o ilícito tributário imputado à impugnante. Diz que a autoridade fiscal baseou-se em presunções; c) no mérito, defende o contribuinte o efetivo recolhimento do ICMS; d) requer perícia para que se constate o erro do agente fiscal, por não considerar produtos que foram efetivamente produzidos pela empresa;

A assessoria Processual Tributária opinou, por meio do parecer 37/2019, da Lavra do Aud. Victor Hugo Cabral, pelo conhecimento de ambos os recursos, o ordinário e o de ofício, para negar provimento ao recurso ordinário e dar provimento ao reexame necessário, alterando a decisão de parcial procedência da autuação para entender pela total procedência da autuação fiscal. Para tal, entende que os pagamentos incompletos de ICMS não autorizam a aplicação do art. 150, nos termos do art. 149, V do CTN e art. 173, I do mesmo diploma legal. Afirma, categoricamente, que a autoridade fiscal desincumbiu-se do seu dever de provar a acusação, demonstrando todo o cálculo realizado e os valores das operações realizadas por CFOP, utilizando as informações do próprio contribuinte. Sobre a penalidade, entende que não cabe a aplicação do art. 123, I, d, por se tratar de uma infração decorrente de um desfazimento da apuração do ICMS devido pelo contribuinte, e essa não se pode confundir com um mero atraso de recolhimento, como entendido pela julgadora singular.

Eis o que necessitava ser relatado.

### **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de auto de infração no qual é exigido o pagamento de R\$92.627,04 (noventa e dois mil, seiscentos e vinte e sete reais e quatro centavos) a título de ICMS, bem como de R\$92.627,04 (noventa e dois mil, seiscentos e vinte e sete reais e quatro centavos) a título de multa.

A autuação tem por supedâneo o recolhimento a menor do ICMS na apuração do referido tributo concernente ao Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará – FDI; oriundo da inclusão de valores que não integram o processo de industrialização própria como objeto ilegal de diferimento do ICMS.

Em sede de impugnação e recurso ordinário, alegou o contribuinte, tempestivamente, acerca de: a) decadência do crédito tributário, de janeiro a novembro, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN; b) requer a nulidade da autuação em face da ausência de provas cabais que comprovem o ilícito tributário imputado à impugnante. Diz que a autoridade fiscal baseou-se em presunções; c) no mérito, defende o contribuinte o efetivo recolhimento do ICMS; d) requer, caso não acatada a preliminar de decadência e o mérito de improcedência da autuação, a redução da penalidade para aplicar o art. 123, I, d da lei 12670/96.

Acerca da nulidade alegada pelo contribuinte, o qual considera a ausência de provas cabais que comprovem o ilícito tributário, convém aduzir que não prospera, uma vez que a autuação realizada pela autoridade fiscal tem por supedâneo robustos elementos probatórios, inclusive todo o cálculo realizado e os valores das operações, cujas origens remontam à própria escrituração fiscal digital apresentada pelo contribuinte.

Inclusive, os CFOP's constantes nas Informações Complementares ao Auto de Infração tornam de fácil ilação que se referem a mercadorias prontas e não produzidas pelo contribuinte, o que foi informado por este quando da elaboração de sua escrituração fiscal digital. Portanto, resta irrefutável a correta postura da autoridade fiscal em excluir os referidos valores do cálculo do ICMS diferido.

Destarte, a alegação do contribuinte é genérica, superficial e imprecisa, visto que se limitou a afirmar pela inexistência de provas de ilícito, mas sequer impugnou qualquer exemplo de equívoco no levantamento fiscal realizado. Não prospera, portanto, a citada alegação do contribuinte.

Ademais, destaca-se que não houve nenhum vilipêndio ou cerceamento à ampla defesa e ao contraditório, visto que o contribuinte possuiu oportunidade de participação desde o início do procedimento fiscalizatório, bem como durante todo o trâmite do presente processo administrativo, com apresentação de impugnação e recurso.

No que concerne à decadência, é imperioso ressaltar que esta consiste em um instituto eloquente que conduz ao perecimento de um direito, de modo que seja

concedida segurança às relações jurídicas, sobretudo a tributária. Atento ao exposto, o Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 156, V, dispõe acerca da decadência como modalidade de extinção do crédito tributário, o que se configura no presente caso referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2010, nos termos do artigo 150, §4º do Código, *in verbis*:

150. [...] §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.

A interpretação do dispositivo legal em epígrafe já foi alvo de muitas controvérsias até que o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que o termo inicial da decadência refere-se à ocorrência do fato gerador nos tributos sujeitos à lançamento por homologação, que tenham sido declarados e pagos, ainda que a menor, situação esta correspondente ao caso ora em exame (competência de janeiro a novembro de 2010). Transcreve-se ementa de julgado recente da aludida Corte de Justiça, *in verbis*:

**TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO  
SUBSTITUTIVO. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO.  
ART. 150, § 4º, DO CTN.**

**1. O Superior Tribunal de Justiça firmou a compreensão de que "o lançamento substitutivo de diferença de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento antecipado se deu em valor menor do que aquele que o fisco entende devido deve ocorrer no prazo de cinco anos do fato gerador, de acordo com o disposto no art. 150, § 4º, do CTN"** (AgRg no AREsp 132.784/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 01/04/2016).

2. Nesse mesmo sentido seguem, por igual, os seguintes Precedentes: REsp 1 633.154/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 05/12/2017 e AgInt nos EDcl no REsp

1.587.532/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 02/10/2017.

3. Agravo interno da Fazenda Nacional não provido. (AgInt no REsp 1097248 / SC. Relator: Ministro Sérgio Kukina. Primeira Turma. DJe 13/05/2019).

Inclusive, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça encontra-se consolidado no enunciado da Súmula 555, *in verbis*: “Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”

Assim, em seu bojo, a súmula em epígrafe torna indubitável que o artigo 173, I do CTN aplica-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação tão somente na hipótese em que não haja declaração, tampouco pagamento, o que não corresponde à verdade do presente caso.

Portanto, não resta alternativa diversa senão o reconhecimento da decadência referente ao período compreendido entre os meses de janeiro a novembro de 2010.

Ademais, o pedido de diligência/perícia do contribuinte resta improcedente, haja vista que a fiscalização apresentou ampla cognição, com supedâneo nas próprias informações fornecidas pelo contribuinte em sua escrituração fiscal digital, conforme elucidado nas Informações Complementares.

Inclusive, faz-se imprescindível destacar que o pedido de diligência/perícia foi realizado de modo genérico, destituído de fundamentação jurídica à medida que não guardou observância ao disposto no artigo 93, §1º da Lei 15.614/2014. Logo, não prospera o referido pedido do contribuinte.

Por derradeiro, importa mencionar sobre a penalidade a ser aplicada no presente caso, a qual consiste na prevista no art. 123, I, “d” da lei 12.670/96, uma vez que as operações do contribuinte e suas correspondentes notas fiscais estão devidamente escrituradas, o que se amolda a dicção do dispositivo legal aludido.

Destarte, por todo o exposto, VOTO pelo parcial provimento ao recurso para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA**, reconhecendo a decadência em razão dos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2010 nos termos do art. 150, §4º do CTN e aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, “d” da lei 12.670/96. É o voto.

**Demonstrativo do crédito tributário:**

Competência Dezembro 2010:

ICMS = R\$812,87

MULTA = R\$406,43

TOTAL = R\$1219,30

**DECISÃO:**

**Processo de Recurso nº: 1/396/2016. A.I.Nº: 1/201519466-4. Recorrente: HOPE DO NORDESTE LTDA. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Conselheiro Relator: ANDRÉ RODRIGUES PARENTE. Decisão:** resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA**, proferida pela 1ª Instância, entretanto, com fundamentação diversa, considerando a exclusão do período de janeiro a novembro de 2010, alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN e aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “d” da lei 12.670/96, nos termos do voto do Conselheiro Relator e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos, no que se refere à aplicação da penalidade, as conselheiras Antônia Helena Teixeira Gomes e Mônica Maria Castelo, que decidiram pela aplicação da penalidade inserta no art. 123, I “c” da Lei nº 12.670/96. Presente a sessão para sustentação oral a Dra. Talita Lima Amaro e como assistente a Dra. Camila Cavalcante.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS.

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
PRÉSIDENTE

José Wilame Falcão de Souza  
CONSELHEIRO

Antônia Helena Teixeira Gomes  
CONSELHEIRA

Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

Matheus Vinha Neto 30/08/2019  
PROCURADOR DO ESTADO

André Rodrigues Parente  
CONSELHEIRO

Carlos César Quadros Pierre  
CONSELHEIRO

Pedro Jorge Medeiros  
CONSELHEIRO