



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 48/2019

8ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15 DE MARÇO DE 2019

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3167/2015 - AI.: 2/2015.15940

RECORRENTE: DIÓGENES COMERCIAL DE BEBIDAS LTDA.

CGF: 06.976.834-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO

EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Lançamento de créditos no Livro Registro de Apuração do ICMS, na rubrica “outros créditos”, sem comprovação documental. Período alcançado pela decadência, na forma do art. 150, § 4º do CTN. Autuação PARCIAL PROCEDENTE. Por unanimidade de votos foi reformada a decisão condenatória exarada em 1ª. Instância, em desacordo com parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Palavras Chaves: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. DECADÊNCIA.

RELATÓRIO:

O presente processo analisa a acusação de escrituração indevida do valor de R\$ 39.590,33 (trinta e nove mil quinhentos e noventa reais

e trinta e três reais), na conta outros créditos, nos períodos de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

O agente fiscal apontou como dispositivos infringidos os artigos 57 e 65, do Decreto nº 24.569/97, sugerindo a penalidade inserta no art.123, II, A, da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 16.258/17. Foi cobrado ICMS no valor de R\$ 39.590,33 e multa de R\$ 39.590,33.

Acostado aos autos encontra-se Informações Complementares, com a seguinte informação, *ipsis litteris*: “nos meses de janeiro, maio, junho, setembro e dezembro de 2010, lançou em sua escrita fiscal, no respectivo Livro Registro de Apuração do ICMS, créditos fiscais sob a rubrica OUTROS CRÉDITOS - CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS, o montante de R\$ 11.080,08 (onze mil, oitenta reais e oito centavos), sem especificar qual era a origem destes e também não apresentou os respectivos documentos que os comprovasse. Nos meses de fevereiro e outubro de 2010 e julho de 2011 lançou créditos Fiscais sob a rubrica 'OUTROS CREDITOS - CREDITOS OUTROS a quantia de R\$ 2.493,97 (dois mil, quatrocentos e noventa e três reais e noventa e sete centavos) sem especificar qual era a origem destes e também não apresentou os respectivos documentos que os comprovasse. Nos meses de maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2011 lançou créditos Fiscais sob a rubrica OUTROSCREDITOS - CRÉDITOS OUTROS (CRÉDITOS ICMS REFERENTE BAIXA ESTOQUE POR PERDA OU ROUBO) no valor total de R\$ 26.016,28 (vinte e seis mil, dezesseis reais e vinte e oito centavos).”

Mandado de Ação Fiscal, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Conclusão e vários SPEDs encontram-se às fls. 06 *ut* 24.

Impugnação acostada às fls. 29/40, argumentando, em síntese, o seguinte:

- ✓ A autoridade fiscal detectou os lançamentos dos créditos, porém, não buscou junto ao contribuinte a comprovação dos mesmos, arbitrariamente aplicou o auto de infração sem solicitar por escrito a comprovação dos lançamentos dos respectivos créditos;

- ✓ A autoridade não efetuou o refazimento da Escrita Fiscal do Contribuinte desconsiderando os créditos para certificar-se que com a glosa destes créditos resultaria em falta de recolhimento de ICMS;
- ✓ O AFTE cobra ICMS da Contribuinte sem ter efetuado o Refazimento da Escrita Fiscal, para concluir se o aproveitamento do Crédito resultou ou não em ICMS a recolher;
- ✓ Todas as operações realizadas pela empresa se sujeitavam ao regime de substituição tributária;
- ✓ Qualquer lançamento fiscal a crédito e a débito da escrita fiscal da empresa teria efeito ZERO, pois excetuando a aquisição de bens do ativo imobilizado todos as demais aquisições não gerariam créditos, nem as saídas gerariam débitos. Portanto o contribuinte não tinha ICMS Normal a recolher;
- ✓ Não houve nenhuma recomendação ou notificação prévia da Autoridade Fiscal para que a contribuinte comprovasse ou estornasse os créditos;
- ✓ Os Créditos lançados até 22/10/2010 foram fulminados pela decadência, uma vez que toda a tributação foi cumprida na época;
- ✓ Que o TERMO INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO foi extemporâneo.

Encerra suas razões de defesa, requerendo que:

- a) Seja considerada NULA a ação fiscal prolatada pelo agente fiscal com a consequente NULIDADE do AUTO DE INFRAÇÃO dela decorrente;
- b) Seja Decretada a Decadência dos créditos lançados até o dia 22/10/2010, cujos fatos geradores ocorreram anteriores a 22/10/2010;
- c) Seja reduzida a penalidade ajustando-as, se for o caso, as disposições do Parágrafo 5º do Art. 123 da Lei nº 12.670/96;
- d) Seja suspensa a exigibilidade do Crédito Tributário ora combatido, nos termos do art. 151, II do CTN, se abstendo a SEFAZ/CE de efetuar o lançamento do crédito tributário e a inclusão do contribuinte no CADINE, até a decisão final deste CONAT.

O julgador monocrático julga pela procedência da autuação, conforme ementa:

EMENTA: CRÉDITO INDEVIDO DO IMPOSTO. Aproveitamento de crédito em desacordo com a legislação. Dois motivos: 1. O contribuinte lançou OUTROS CRÉDITOS sem especificar sua origem e sem apresentar os documentos que os comprovassem. 2. O contribuinte lançou "Créditos de ICMS referente à Baixa de Estoque por Perda ou Roubo", em desacordo com art. 66, IV do Decreto 24.569/97 e com a Instrução Normativa 39/2011. Exercícios 2010 e 2011. **Rejeitadas as preliminares de perícia, nulidade e extinção do feito fiscal** Decisão amparada no art. 173, 1 do CTN, art. 51 da Lei 12.670/96 c/c art. 65, VIII do Decreto 24.569/97. Penalidade inserta no art. 123, II, a da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13-418/03. **DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.**

Inconformada com a decisão singular, a interessada ingressa com Recurso Ordinário, acostado ao processo às fls. 60 a 63, pugnando apenas pela decadência dos créditos apropriados até o dia 22/10/2010 e que seja aplicada a penalidade do artigo 123, II, C da Lei nº 12.670/96.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 265/2018, adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado, se manifesta pela manutenção de procedência da decisão do Julgador Monocrático.

Eis o relatório.

VOTO DO RELATOR

A este Relator compete somente a análise do pedido de decadência dos fatos ocorridos até 22/10/2010 e se é cabível a aplicação da penalidade prevista no art. 123, II, C da Lei nº 12.670/96.

De certo o ICMS é um imposto cujo lançamento é por homologação, ou seja, o próprio contribuinte toma todos os atos preparativos para o lançamento, antecipando o pagamento do imposto sem a intervenção do Estado. O Prof. Geraldo Ataliba, citado por Hugo Segundo, assim escreveu:

O lançamento por homologação - impropriamente chamado autolançamento - ocorre quando a lei atribuiu ao sujeito passivo a incumbência de todo o preparo material e técnico do ato, que, destarte, se reduz a uma simples homologação. O lançamento persiste sendo ato privativo do fiscal. O contribuinte é mero preparador. O lançamento, propriamente dito, no caso, consiste na homologação. (Apontamentos de Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Tributário, São Paulo: RT, 1969, p. 287 e 288) ¹

A decadência, no direito tributário, é o instituto pelo qual o Estado perde o direito de lançar o crédito tributário, em razão da inércia, que o Código Tributário o prazo de 5 (cinco) anos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

A grande questão, que até os dias de hoje consiste em saber o início da fluência do prazo: se da ocorrência do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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.

§ 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. (CTN)

¹ Segundo, Hugo de Brito Machado. Código Tributário Nacional: anotações à Constituição, ao Código Tributário Nacional e às leis complementares 87/1996 e 116/2003 – São Paulo: Atlas, 2007. P.285

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; (CTN)

A Súmula 555 do STJ veio para pôr fim as discursões:

SÚMULA n. 555

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.

Ao que parecia ter fica tudo esclarecido, ledô engano. Novas interpretações surgiram.

Me filio ao entendimento de que o termo “quando não houver declaração de débito”, trata-se de não levar ao conhecimento do fisco as informações fiscais e/ou contábeis. Declaração de débito está como gênero, cujas espécies, por exemplo, temos a Dief, GIA e DCTEF, inclusive quando o resultado da apuração não resultar em imposto a pagar.

Veja-se o entendimento do Prof. José Hable, Auditor Fiscal da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal e Conselheiro e Presidente do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Distrito Federal (TARF):

E ainda, no mesmo sentido, procura-se condicionar a aplicação dos dispositivos constantes do art. 173, I e do art. 150, § 4º, do CTN, à existência ou não de pagamento, com a seguinte assertiva: “se não houver pagamento, não se pode falar em lançamento por homologação, e assim seria atraída a norma do art. 173, do CTN”.

Por esses entendimentos, fica clarividente que na interpretação exarada levou-se em consideração apenas e tão somente a ocorrência de um dos

procedimentos de lançamento do sujeito passivo, o pagamento antecipado, desconsiderando por completo o direito a ser alcançado pela decadência, que, com a devida vênia, não se pode concordar.

A aplicação da regra de prazos extintivos é determinada não pela existência de pagamento antecipado do tributo e sim se há ou não entrega da declaração pelo contribuinte, ou pela comprovação de omissões ou inexatidões na escrita fiscal, sempre observando o direito a ser atingido pelo instituto da decadência: se para constituir: art. 173, I; se para homologar: art. 150, § 4º. Ou seja, a existência ou não de pagamento não é condição para a escolha ou determinação da regra para a contagem do prazo decadencial². (GN)

No caso dos presentes autos, o contribuinte escriturou créditos fiscais e informou ao fisco através do Livro Registro de Apuração do ICMS no período compreendido entre 01/01/2010 e 31/12/2012, lavrando o auto de infração no dia 23/10/2015.

Portanto, considerando o crédito lançado era de conhecimento do fisco através da entrega da declaração mensal; considerando o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional entendo por declarar a decadência do lançamento quanto aos créditos apurados nos meses de janeiro a setembro de 2010, excluindo o mês de outubro de 2010, em razão da data da sua exigência ser somente em novembro de 2010, período não mais abrangido pela decadência.

Quanto a alteração de penalidade para o art. 123, II, "c" da Lei nº 12.670/96, não é possível, tendo em vista que o citado inciso trata de crédito antecipado, o que não é o caso dos presentes autos.

Os créditos lançados na rubrica outros créditos, na forma assinalada pelo Auditor Fiscal, são realmente indevidos, pois não vieram aos autos qualquer documento que prove a sua legitimidade, motivo pelo qual mantenho a penalidade prevista no art. 123, II, "a" da Lei nº 12.670/96.

² HABLE J. As Hipóteses de Extinção do Crédito Tributário por decurso de prazo nos 50 anos do CTN: pontos polêmicos e relevantes. In Michel Viana (Org.) **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL** Análises e Reflexões para mais 50 anos de vigência. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2016, p. 295-321.

Isto posto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória de 1ª Instância, para parcial procedência, no sentido de extinguir o crédito tributário apurado nos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho e setembro de 2010.

Valores a serem excluídos do crédito tributário:

jan/10	R\$	2.286,37
fev/10	R\$	808,61
mai/10	R\$	2.535,89
jun/10	R\$	1.656,19
set/10	R\$	2.448,38
TOTAL	R\$	9.735,44

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
ICMS	MULTA
R\$ 29.854,89	R\$ 29.854,89

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do Processo de Recurso nº 1/3167/2015 - AI.: 1/2015.15940. Recorrente: **DIÓGENES COMERCIAL DE BEBIDAS**. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.

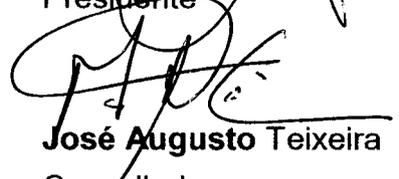
DECISÃO: Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, em razão da extinção parcial do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a setembro de 2010, atingidos pela decadência, com base no art. 150, § 4º do CTN, devendo ser excluído do levantamento fiscal os valores consignados neste período. Vencidos os Conselheiros José Augusto Teixeira e Magda dos Santos

Lima, que também votaram pela parcial procedência, acatando a decadência somente em relação aos meses de abril, julho e agosto de 2010, conforme manifestação do conselheiro José Augusto Teixeira, a seguir transcrita: "Em relação a decadência arguida, entendo pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, nos meses de abril, julho e agosto de 2010, uma vez que verificando o sistema receita da SEFAZ detectou-se que somente nos meses supracitados é que foram efetuados débitos e pagamentos do ICMS NORMAL (1015), portanto, somente nesses meses houve homologação pelo Fisco, logo, nos meses em que não houve pagamento, aplicasse o art. 173, I do CTN." Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

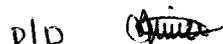
SALA DE SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de maio de 2019.

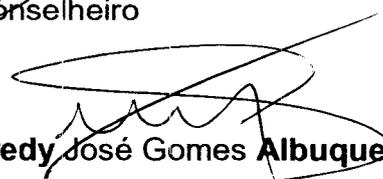

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Presidente

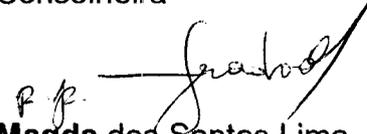

Rafael Lessa Costa Barbosa
Procurador do Estado

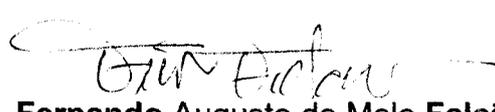

José Augusto Teixeira
Conselheiro


Tiago Parente Lessa
Conselheiro


Francisco Ivanildo Almeida dos Santos
Conselheira


Fredy José Gomes Albuquerque
Conselheiro


Magda dos Santos Lima
Conselheiro


Fernando Augusto de Melo Falcão
Conselheiro Relator