



CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



RECURSO VOLUNTÁRIO: 132/2012

PROCESSO DE ORIGEM: 057063000002-9

RECORRENTE: LOJAS JELTA LTDA

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.

RELATOR: CONSELHEIRO JÂNIO CURY QUEIROZ

Sessão realizada em 28 de agosto de 2013.

ACÓRDÃO Nº 136/2013

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO DOS REQUISITOS. VÍCIO DE MATÉRIA. NULIDADE ABSOLUTA. IMPOSSIBILIDADE DE ABERTURA DE NOVO PRAZO DECADENCIAL (ART. 173, INCISO II, DO CTN). AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

2. Recurso conhecido e provido, para reformar a decisão de primeira instância e considerar improcedente o Auto de Infração.

3. Decisão por unanimidade.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente autuação decorrente de descumprimento de obrigação principal relativa à falta de recolhimento de ICMS, conforme Auto de Infração nº 057063000002-9, lavrado em 09.11.2010, cuja discriminação do fato informa que o mesmo deixou de recolher o ICMS devido, em virtude de haver promovido operações relativas à saída de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais correspondentes, fato que enseja



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**



a presunção de omissão de receita, evidenciada pela diferença obtida a partir da aplicação do Levantamento Específico Documental de Mercadorias.

Em decorrência desse fato foi cobrado imposto nominal correspondente a R\$ 10.272,01 (dez mil duzentos e setenta e dois reais e um centavo), com os acréscimos legais cabíveis.

Foram citados como fundamentação legal os seguintes dispositivos: Arts.1º, "caput", e 2º, I, ambos com redação dada pela Lei nº 4.892/96, e 64, § 4º, inciso III, alínea "b" e IV, alínea "b", com redação do art. 2º da Lei nº 5.114/99, todos da Lei nº 4.257/89, combinados com os art. 87, inciso I, e 166, § 4º, incisos I e XXII, do RICMS; art. 1º do Dec. nº 9.740/97, e arts. 315 e 319 do RICM, mantidos em vigor pelo art. 204, inciso IX do RICMS.

A penalidade aplicada foi a prevista no artigo 78, II, "a" da lei 4.257/89, com redação dada pelo artigo 1º da lei 4.892/96.

Cumprir destacar que o lançamento substitutivo foi lavrado devido a erro na autuação original, o que ensejou a declaração de nulidade da mesma pela Primeira Câmara Recursal do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí, em sessão realizada na data de 26 de janeiro de 2010.

Intimado regularmente da ação fiscal, o contribuinte ingressou com suas razões de defesa, alegando, resumidamente, o seguinte:

- Preliminarmente, argui a nulidade do lançamento tributário em decorrência da ocorrência dos institutos da prescrição e da decadência tributários, consoante artigos 156, inciso V e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, posto que impede-se qualquer iniciativa de ordem fiscal tributária contra a requerente, tornado sem efeito o lançamento ora guerreado;
- No mérito, alega impossibilidade de exercer em sua plenitude, seu direito de defesa e ao contraditório, pois, em razão do decurso do prazo de dez anos desde o ano base do procedimento fiscal, e cinco anos desde o encerramento de suas atividades, informa a defendente não dispor mais de seu livros contábeis e fiscais, bem como de toda a documentação de que se serviu para os registros de compra e venda de mercadorias e dos demais fatos contábeis, necessários à sua análise e confrontação face o Auto de Infração, e assim, chegar-se à conclusão material de possível infração praticada pela Autuada ou não;



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**



- Aduz, ainda, que a auditora autuante não caracterizou bem o que teria ensejado a presunção de omissão de receita, e que, no caso em tela, a presunção se constituiria em indício, em razão do que se impunha verificação "in loco" de forma a obter-se a confirmação ou não dessa presunção. Afinal, ninguém deve ser penalizado por mera presunção.
- Finaliza a defesa pedindo a improcedência da ação fiscal.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de número 051/2012, julgou procedente o Auto de Infração em tela, sob a justificativa de que o erro cometido pelo autuante era de natureza formal e ocorreria, por presunção, a saída de mercadoria sem emissão e recolhimento do imposto respectivo e o fenômeno da decadência não se caracterizara.

Em função da decisão singular, o contribuinte com ela não concordando, vem, recorrer a este Conselho de Contribuintes, reproduzindo os mesmos argumentos da fase de defesa, alegando, dentre outros argumentos, nulidade da autuação, antes reconhecida pelo CCE, não cabendo à fiscalização a realização de outro lançamento por decadência.

O representante da Procuradoria Tributária se manifestou pelo conhecimento e não provimento do recurso para confirmar a Decisão de primeira instância e julgar procedente a autuação.

É o Relatório.

VOTO DO RELATOR

Segundo a fiscalização, o contribuinte deixou de recolher ICMS devido, em virtude de haver promovido operações relativas à saída de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais correspondentes, fato esse que implicaria a presunção de omissão de receita.

Impõe-se, neste momento, a verificação do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário, pois o auto de infração em tela (057063000002-9) efetua novo lançamento devido à anulação do auto de Infração anterior, lavrado em 07.01.2005, referente ao exercício de 2000.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



Para auxiliar no deslinde da questão, convém inicialmente reproduzir as normas inseridas no Código Tributário Nacional-CTN, que tratam expressamente da decadência:

“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.”

“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.”

Assim, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário rege-se pelo art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, mas somente na hipótese de se verificar o



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**



pagamento antecipado do tributo. Nesse caso, eventual lançamento de ofício para exigir complementação de valores, deve observar o prazo do citado parágrafo.

Porém, se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o prazo disposto no art. 173, inciso I, do CTN, que corresponde a cinco anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como nesse caso, o sujeito passivo não efetuou nenhum recolhimento do tributo, o Fisco não tem o que homologar e o prazo para lançamento de ofício é dilatado.

Já o direito de lançar, que considera o lançamento anteriormente efetuado pelo fisco nulo por vício formal, segue a regra prescrita no art. 173, inciso II, do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir da data em que se tornar definitiva a decisão. Nessa hipótese, abre-se oportunidade à realização de novo lançamento fiscal relativo aos mesmos créditos tributários já lançados no auto de infração anulado, respeitado o prazo decadencial estipulado no art. 173, inciso II, do CTN.

No entanto, para o caso sob exame, o núcleo da questão reside em verificar se houve vício formal no lançamento original.

Inicialmente, convém distinguir vício formal de vício material, haja vista que somente o primeiro enseja a aplicação do prazo de decadência prescrito pelo art. 173, inciso II, do CTN. Para que seja aplicada essa regra especial de decadência, exige-se a caracterização de vício formal.

Ressalte-se que o critério de invalidade do ato de lançamento, que permite distinguir a nulidade relativa (anulabilidade) e a nulidade absoluta, assenta-se na distinção entre os pressupostos e os requisitos do lançamento. A nulidade relativa tem sede nas violações dos pressupostos, os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, enquanto a nulidade absoluta tem sede nas violações dos requisitos, os quais decorrem da norma jurídica tributária. Portanto, a nulidade relativa está vinculada ao vício de forma e a nulidade absoluta ao vício de matéria ou de conteúdo, para identificarmos com segurança o vício formal a que alude o inciso II do art. 173 do CTN, o qual autoriza a reabertura do prazo decadencial para a efetivação de um novo lançamento, no caso do lançamento anterior ter sido anulado por vício formal.

No caso, estamos diante de violação de requisitos do lançamento, modalidade contaminante que não autoriza a incidência do inciso II do art. 173 do CTN, para o ensejo de reabrir um novo prazo decadencial, pois envolve o critério material e a própria declaração da



CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



ocorrência do fato gerador, além da comprovação do fato imputado, requisitos do lançamento constantes do art. 142 do CTN. Portanto, não temos, aqui, violação de pressupostos e sim de requisitos do lançamento, revestindo-se, na verdade, em vício de matéria e não de forma.

Pelo visto acima, a regra especial do artigo 173, II, do CTN impede que uma falha formal prevaleça sobre o direito inafastável do fisco ao crédito tributário. Faz-se necessário, contudo, que esse direito esteja previamente qualificado.

Nesse contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco realizar novo lançamento, após intimação do contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos e documentos tendentes a apurar a matéria tributável. O fato de tais providências se fazerem necessárias significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria de forma, mas, sim, de estrutura ou matéria.

Não são todas as hipóteses de nulidade que dão azo à aplicação do prazo decadencial especial. A legislação permitiu a realização de um novo lançamento não formalmente viciado apenas sobre obrigação tributária já definida no primeiro lançamento mal elaborado. A intenção do legislador foi beneficiar a Fazenda Pública, que teve o seu direito à constituição do crédito tributário restabelecido, eis, que claramente conhecida a obrigação tributária por parte dos sujeitos ativo e passivo.

O prazo de cinco anos de que dispõe a Fazenda Pública para realizar um lançamento substitutivo destina-se apenas à sanção de ilegalidade por vício formal do lançamento anterior, mas que detinha substância aproveitável. Na efetivação desse novo lançamento, não é conferido ao Fisco o direito de fiscalizar amplamente o sujeito passivo na busca de fundamentos para exigência diversa daquela formulada no lançamento nulo.

Ocorre que, da análise dos documentos apensados e dos argumentos da recorrente, verifica-se que de fato houve equívoco por parte do fiscal autuante, tanto na coleta dos dados quanto na determinação das quantidades das mercadorias inventariadas, conforme menciona o Acórdão 003/2010, datado de 26 de janeiro de 2010, “*verbis*”:

“Razão assiste a recorrente. Ocorre que a análise dos documentos apensados aos autos e aos argumentos da mesma, verifica-se que de fato houve equívoco por parte do autuante na coleta dos dados apensados. E isto porque, consoante esclarecido pelo julgador



CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



a quo, várias notas fiscais arroladas referem-se a exercício diverso do fiscalizado, bem como produto “Rádio” que apresenta como total de saídas o valor de 227 e não 1.034. Considere-se ainda o fato de os estoques constantes do levantamento divergiam daqueles registrados nos livros fiscais que restou evidenciada pelo cotejo com as quantidades consignadas nas cópias anexadas.

Não obstante também, ficou evidenciado o erro na autuação, pois considerou-se a base de cálculo como se fosse do ICMS nominal, além do levantamento específico ter se mostrado impreciso.

Assim, ante o exposto, e levando-se em conta que o processo administrativo fiscal tramitou regularmente, voto pela nulidade dos autos de Infração lavrados.”

Portanto, o Acórdão citado acima não reconhece vício de forma nos lançamentos de origem (Autos de Infração 00301.01414/2005-8 e 00301.01.01335/2005-3), porém, pelo seu conteúdo pode inferir tratar-se de vício de matéria já que os defeitos atingiram os requisitos do lançamento (erro na coleta de dados, erro no cotejamento das quantidades inventariadas, etc), o que não autoriza a realização de um novo lançamento, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN. Assim, como no lançamento original, não se evidencia a ocorrência de vício formal, e sim vício de matéria, deve ser afastada a aplicação da regra do inciso II do art. 173 do CTN, e o lançamento tributário substitutivo não mais poderia ser efetivado.

Cumpre, assim, concluir pela insubsistência do novo auto de infração lançado, haja vista o reconhecimento de que o lançamento tributário não mais poderia ser realizado, posto que o direito de constituir o crédito tributário já fora alcançado pela decadência.

Frente ao exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento para reformar a decisão recorrida e considerar o Auto de Infração improcedente.

É o voto.

DECISÃO

A Segunda Câmara Recursal do Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 28 de agosto de 2013, por unanimidade, conheceu do recurso e deu-lhe provimento para reformar a decisão de Primeira Instância e considerar o Auto de Infração improcedente. Participaram do julgamento os Conselheiros Jânio Cury Queiroz, Maria Cristina Lages



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**



Rebêllo Castelo Branco, representantes do Fisco, Paulo Antônio Teixeira de Sousa e a senhora Conselheira Evangelita Fernandes Vieira de Carvalho, representantes dos contribuintes, e a Procuradora do Estado Christianne Arruda.

Publique-se. Registre-se e Comunique-se.

Sala de Sessões do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí, em Teresina (PI), 28 de agosto de 2013.

Jânio Cury Queiroz-Conselheiro-Presidente-Relator

Maria Cristina Lages Rebêllo Castelo Branco-Conselheira

Paulo Antônio Teixeira de Sousa - Conselheiro

Evangelita Fernandes Vieira de Carvalho – Conselheira

Christianne Arruda - Procuradora do Estado