



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

<b>ACÓRDÃO Nº</b>	<b>001/2020</b>
PROCESSO Nº:	2017/6640/500796
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº:	8.699
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2017/002238
RECORRENTE:	ATACADÃO BARATÃO LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.425.872-8
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

**EMENTA**

ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL. EXTINÇÃO – É extinta pela decadência a reclamação tributária que exige tributo sujeito ao lançamento por homologação, quando declarado ou recolhido mesmo que parcialmente, formulada após o prazo decadencial quinquenal contado da data do fato gerador.

**RELATÓRIO**

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra a Recorrente qualificado na peça inaugural, referente à falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de receitas, identificadas pelo saldo credor de caixa.

A Recorrente foi intimada do auto de infração por ciência direta, apresentando impugnação, tempestivamente, com as seguintes alegações (fls. 59/69):

Que a agente do fisco logrou em equívoco em seus levantamentos, ao não considerar os elementos e procedimentos reais da escrituração contábil da autuada; que o saldo credor identificado pela auditora fiscal em seus levantamentos, não decorre da prática de omissão de receita; que tal situação fática originou-se quando da realização de transferências de mercadorias da matriz para as filiais, em cujas operações ocorreu mero erro do sistema de escrituração contábil, o qual efetivou a entrada das mercadorias nas filiais como





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

sendo compras à vista e creditando-se na conta caixa da matriz, sendo que na realidade tratavam-se apenas de transferências de mercadorias entre matriz e filiais; que a ocorrência de mero erro de sistema quando da importação do arquivo de escrituração digital, foi o que ocasionou a falsa existência de saldo credor na conta caixa da matriz; que a auditora fiscal considerou em seus levantamentos a totalidade dos produtos referenciados como sendo mercadoria exclusivamente tributadas; que no ramo de gêneros alimentícios, grande parte das mercadorias são tributadas na modalidade de substituição tributária e outras são até mesmo isentas.

Sobreveio a sentença de primeira instância às fls.76/78, firmando seu entendimento no seguinte sentido:

A impugnante reconhece que, de fato, a escrituração contábil apresenta saldo credor de caixa, mas que tal fato não decorre de omissão de receitas, mas sim de transferências realizadas entre matriz e filiais e que, por erro no sistema, foram computadas como compras à vista. Tal argumento não serve para afastar o ilícito fiscal descrito na inicial, tendo em vista que a Lei nº 1.287/2001.

A douta julgadora salienta que:

Se, de fato, houve erro no sistema de escrituração, a autuada deveria ter procedido à retificação dos livros contábeis. O levantamento da conta caixa foi elaborado pelo critério da demonstração mensal do saldo credor e denota-se que no mês de janeiro, após a reconstituição da referida conta, a escrituração já indicou saldo credor. O fato da empresa comercializar produtos isentos e sujeitos ao regime de substituição tributária, além de tributados, também não serve para afastar a presunção de ocorrência do fato gerador do ICMS, pois a omissão de receitas sempre se dará sobre as mercadorias tributadas.

Por fim a nobre julgadora conclui:

O DANFE de transferência anexado pela recorrente às fls. 71 não corresponde ao valor constatado como saldo credor, o de nº 5.873 (fls. 73) é do mês de dezembro de 2011 e o de nº 6.136 (fls. 75) está cancelado. Portanto não podem ser considerados como provas para afastar a autuação. O trabalho realizado pela autuante está correto,





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

corroborado pelos documentos anexados aos autos, onde se comprova a existência de saldo credor de caixa, presumindo-se a ocorrência do fato gerador do imposto.

Desta forma, a ilustre Julgadora de Primeira Instância julgou procedente o auto de infração nº 2017/002238, **CONDENANDO** a Recorrente ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 110.403,07 (cento e dez mil, quatrocentos e três reais e sete centavos), com a penalidade do art. 48, inciso III, alínea a da Lei nº 1.287/2001 com redação dada pela Lei nº 2.253/2009, mais acréscimos legais.

A Recorrente foi intimada da decisão singular às fls. 81 apresentando Recurso Voluntário (fls.84/90), reprisando em boa medida as alegações da peça de impugnação, sustentando o seguinte:

[...] tratam-se, na verdade, de transferências de mercadorias para as suas filiais, **cujas operações foram escrituradas equivocadamente como sendo entradas oriundas de compras à vista, ocasionando, assim, o saldo credor identificado nos levantamentos anexos ao presente Auto de infração.** (grifo no original)

A Recorrente ressalta que:

Como prova dessas alegações, acostam-se ao presente Recurso, cópias dos DANFE's de transferências de mercadorias realizadas entre a matriz e suas filiais no exercício de 2012, bem ainda das páginas do Livro Diário do período de 01/01/2012 a 31/12/2012, demonstrando, assim, a escrituração equivocada dessas operações de transferência como sendo entradas por compra à vista, cuja situação fática gerou o falso saldo credor de caixa identificado nos levantamentos anexos ao Auto de Infração em apreço.

Por fim a Recorrente esclarece sua tese no seguinte sentido:

Muito embora o DANFE nº 5.873 tenha de fato sido emitido pela matriz em data de 19 de dezembro de 2011, as mercadorias em questão somente deram entrada na filial 01 em data de 04 de janeiro de 2012, conforme corrobora registro do SPED fiscal do exercício de 2012, no qual a DANFE de transferência nº 5.873 foi escriturada equivocadamente pelo sistema de escrituração digital como sendo compra à vista, cujo registro foi efetivado somente em 04/01/2012.





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

[...]

Lado outro, no tocante à DANFE de transferência nº 6.136 (fls.75), em relação a qual a nobre julgadora de primeira instância alega ter sido objeto de cancelamento [...].

Em que pese a referida DANFE de transferência tenha de fato sido cancelada pela matriz logo após a sua emissão, por ter sido constatado o equívoco na inserção do código CFOP, que deveria ter sido lançado sob o nº 1152 (transferência entre unidades da mesma empresa) referido cancelamento não foi informado a filial 01, a qual recebeu a Nota Fiscal nº 6.136 e a escriturou equivocadamente como sendo entrada por compra à vista, conforme se pode constatar pela documentação comprobatória relativa a SPED Fiscal do mês de janeiro de 2012, bem ainda cópia do Livro Diário do dia 05 de janeiro de 2012.

A Representação Fazendária – REFAZ, em parecer às fls. 363/365, após a devida fundamentação, recomenda pela manutenção da decisão singular.

É o Relatório

**VOTO**

Visto, analisado e discutido o presente processo que exige crédito tributário por meio do auto de infração nº 2017/002238, referente à falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de receitas, identificadas pelo saldo credor de caixa.

Em que pese as questões meritórias, após amplo debate em sessão de julgamento, percebe-se que a presente reclamação esbarra em uma prejudicial de mérito invencível, qual seja a decadência.

Em linhas gerais, no que concerne à decadência, é o instituto de direito material que demarca o fim do prazo para se constituir o crédito tributário. É o lapso entre o fato gerador e o lançamento. De tal modo, o não lançamento dentro do prazo decadencial extingue o crédito do mundo fático, ainda que não constituído no mundo jurídico, ou seja, ocorre a perda do direito da Fazenda Pública em efetuar o





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

lançamento tributário em decorrência da omissão do seu exercício, no prazo estipulado em Lei.

De acordo com Eduardo Sabbag:

[...]

o instituto em comento visa atacar, desse modo, o próprio direito, promovendo seu decaimento ou seu perecimento, o que obsta a constituição do crédito tributário pelo Fisco (art. 156, V, CTN).

[...]

Portanto, a simples suspensão do crédito tributário (art.151, I a VI, CTN) não impede a sua constituição e, desse modo, não influi no prazo decadencial. (SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 788)

Quanto ao início da contagem do prazo decadência, há que se levar em consideração, o tipo de lançamento, uma vez que a depender do tipo em análise haverá alteração da regra do início da contagem do prazo.

Nos casos de lançamento de ofício e por declaração (hipóteses em que depende do Fisco agir), temos por regra geral que o prazo será iniciado no primeiro dia do exercício seguinte àquele de que o lançamento poderia ser efetuado. Logo, independentemente da data da ocorrência do fato gerador, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia útil do ano seguinte. Veja-se o que conjectura o Código Tributário Nacional - CTN:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já nos tributos cujo lançamento é feito por homologação - modalidade em que depende de o contribuinte agir -, temos que, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, o prazo decadencial será de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Vejamos:





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

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.

Eduardo Sabbag conceitua o lançamento por homologação da seguinte forma:

[...] é aquele em que o contribuinte auxilia ostensivamente o Fisco na atividade do lançamento, recolhendo o tributo, antes de qualquer providência da Administração, com base em montante que ele próprio mensura. A partir dessa providência antecipatória de pagamento, cabe à entidade impositora proceder à conferência da exatidão do volume recolhido, homologando, expressa ou tacitamente, o procedimento adotado. (SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 781.)

Neste trilhar, após o julgamento de reiterados recursos sobre a questão, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015, o STJ fez publicar a súmula 555 com o intuito de pacificar o entendimento, com o seguinte enunciado:

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.

No caso vertente, a exigência tributária se refere ao ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

que entender devido, e neste caso o prazo decadencial de 5 (cinco) anos é contado a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Assim, no caso em baila, o fato gerador ocorreu em janeiro de 2012, sendo que o Auto de Infração foi lavrado 27/11/2017, dando-se ciência ao Recorrente em 01/12/2017. Dessa forma, a presente reclamação, por tudo que dos autos consta, resta acobertada pela decadência, extinguindo assim o crédito tributário.

Portanto, voto pela extinção do crédito tributário em razão da ocorrência da decadência na conformidade do disposto no art. 150, §4º do CTN.

É como voto.

**DECISÃO**

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por maioria, acolher a preliminar de extinção do crédito tributário em face da decadência, prevista no art. 150, § 4º do CTN, arguida pelo conselheiro relator e julgar extinto o processo. Voto divergente do conselheiro Luiz Carlos da Silva Leal. O advogado Aldecimar Esperandio e o Representante Fazendário Rui José Diel fizeram sustentações orais pela Recorrente e Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Valcy Barbosa Ribeiro, Edson José Ferraz, Luiz Carlos da Silva Leal, Fernanda Teixeira Halum Pitaluga, Ricardo Shiniti Konya e Marcélio Rodrigues Lima. Presidiu a sessão de julgamento ao primeiro dia do mês de novembro de 2019, o conselheiro Gilmar Arruda Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos 28 dias do mês de janeiro de 2020.

Luiz Carlos da Silva Leal  
Vice-Presidente



Publicado no Diário Oficial de nº 5.541, de 10 de fevereiro de 2020

SECRETARIA DA  
**FAZENDA E**  
**PLANEJAMENTO**

GOVERNO DO  
ESTADO DO  
**TOCANTINS**



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

Valcy Barbosa Ribeiro  
Conselheiro relator

