

**PROCESSO** - A. I. Nº 157064.0414/12-3  
**RECORRENTE** - MEDICALSYSTEM COMÉRCIO E SERVIÇOS DE EQUIPAMENTOS MÉDICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0002-04/13  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 11.06.2013

### **3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0212-13/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração caracterizada mediante valor declarado devido no livro RAICMS e não recolhido. Mantida a Decisão recorrida. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. DESENCONTRO ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LRAICMS. Comprovado que os valores escriturados no referido livro são iguais ou inferiores aos informados nos papéis de trabalho como recolhido pelo sujeito passivo, ficando insubsistente esta infração. Modificada a Decisão recorrida. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DIVERGÊNCIA DE DADOS. MULTA. A legislação prevê aplicação de multa em decorrência de informações divergentes dos documentos fiscais correspondentes aos dados constantes nos arquivos magnéticos, mediante intimação. Multa de 5%, porém com observância do limite de 1% (um por cento) do valor das operações de saídas realizadas no estabelecimento em cada período. Infração comprovada. Afastada a preliminar de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal - através do Acórdão JJF nº 0002-04/13 - que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, lavrado para imputar o cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprio, relativo a janeiro 2007. Valor R\$ 6.192,27. Multa de 50%;

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Valor: R\$ 4.363,13. Período: março e setembro 2007 e dezembro 2008. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3: Fornecer informações através de arquivo(s) magnéticos(s) exigido(s) na legislação tributária, requerido(s) mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes. Valor: R\$ 13.058,90. Período: janeiro 2007 a agosto 2008 e outubro 2008.

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF não acatou ao pedido de declaração de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores

ocorridos com data anterior a 18/07/2007, em razão de ter sido extrapolado o prazo de cinco anos para que o sujeito ativo o constituísse, por entender que no caso em questão a regra a ser aplicada é a contida no artigo 173, inciso I, do CTN que prevê como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No mérito, assim se manifestou pela Procedência da autuação, “*in verbis*”:

*"Defendendo-se das infrações 1 e 2, além da argumentação de decadência do direito de exigência dos valores relativos aos fatos geradores anteriores a 18.07.2007 e que já foi superada na apreciação preliminar, o Impugnante não protestando sobre inconsistências nos valores, apenas nega a falta de recolhimento (infração 1) e recolhimento a menor (infração 2) de ICMS, dizendo isso comprovar conforme os documentos probatórios que junta à defesa, em especial o bloco denominado "Doc. 1" para elidir a infração 1 e sem identificá-las ou mesmo indicá-las, cita planilhas anexadas para elidir a infração 2.*

*Os documentos que constituem o conjunto "Doc. 1" e que constam às fls. 132 a 138 são: a) cópia do contrato social do autuado (fls. 133-136; b) Procuração outorgada a advogados que representam o autuado nesta lide. Portanto, não correspondem, são impróprios e nem servem ao objetivo alegado na defesa.*

*Também não há nos autos qualquer documento que comprove o recolhimento do valor exigido pela infração 2.*

*Tendo em vista que a infração 1 está demonstrada na planilha de fl. 09 e seu valor corresponde ao apurado pelo próprio autuado como se vê no LRAICMS de fl.94, bem como a infração 2 está demonstrada nas planilhas de fls. 10-11, observando que nas planilhas da infração 2 não há multa relativa a período em que não há diferença a recolher como alega o Impugnante, tenho que as alegações defensivas são meras negativas de cometimento das infrações, o que, conforme art. 143 do RPAF não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, com o que as infrações restam perfeitamente confirmadas.*

*Infrações 1 e 2 procedentes.*

*Com respeito à infração 3, o Impugnante apenas alegou que estando os arquivos magnéticos zerados não há base para o cálculo da multa imposta, razão pela qual ela seria ilegal. Ocorre que além dos relatórios de apuração de inconsistências em arquivos magnético de fls. 18 a 64 atestarem o contrário da alegação defensiva, o demonstrativo de fls. 12-13, demonstra o correto cálculo da multa tipificada para o caso no art. 42, XIII-A, "i", da Lei nº7.014/96, razões pelas quais a penalidade proposta deve ser aplicada.*

*Infração procedente.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração. "*

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário, fls. 203 a 208, arguindo inicialmente, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo às parcelas anteriores a 18/07/2007, mediante a aplicação da regra contida no art. 150, §4º, do CTN, segundo a qual o prazo para constituição do crédito tributário é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, quando existente algum pagamento. Transcreve ementas de decisões judiciais sob o tema.

Após, passa a impugnar as infrações, afirmando que a Decisão proferida encontra-se inteiramente dissociada da realidade fática dos fatos, pois jamais a empresa deixou de recolher os impostos incidentes na comercialização de seus produtos. Acredita que deva ter havido algum equívoco da fiscalização ou, até mesmo incompatibilidade entre o seu sistema e o do Fisco.

Diz que os comprovantes já anexados deixam evidente que todos os recolhimentos foram efetuados corretamente e tempestivamente e que a cobrança não tem nenhum fundamento legal e vai de encontro ao bom direito, abalizada doutrina e as mais recentes decisões, portanto, deve ser nulo o Auto de Infração, afastando assim a incidência de qualquer multa, pois inexistente qualquer ilicitude.

Aduz que, no que diz respeito ao alegado recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de desencontro entre os valores recolhidos e o livro Registro, os comprovantes juntados comprovam que não há irregularidade, no caso, recolhimento a menor, como entendeu a Decisão recorrida. Ressalta que o julgamento de 1ª Instância não se manifestou acerca dos equívocos nas planilhas juntadas, que em diversos momentos, até mesmo quando não há diferença foi arbitrada uma multa.

Reafirma que os documentos anexados ratificam que a empresa cumpriu seu papel e antecipadamente recolheu os impostos incidentes de suas operações comerciais, inexistindo débito fiscal, devendo ser considerado nulo o Auto de Infração.

Finaliza requerendo o reconhecimento da decadência e não sendo o caso, a nulidade do Auto de Infração, por inocorrência de qualquer ilicitude, não havendo, portanto, débitos fiscais ou descumprimento de obrigação prevista em Lei Tributária.

## VOTO

Preliminarmente rejeito o pedido de declaração de decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativamente ao período anterior a 18/07/2007, em razão de haver sido extrapolado o prazo de cinco anos para que o sujeito ativo o constituísse, tal como previsto no artigo 150, §4º do CTN, observo que o artigo 173, inciso I, também do CTN, prevê como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado enquanto o artigo 150, § 4º prevê como marco a data do fato gerador. Nos dois casos, o prazo é de cinco anos.

Mantenho o entendimento já reiterado por parte deste Conselho de Fazenda, previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 5º - *Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*”

Assim, os fatos geradores ocorridos anteriormente a 18/07/2007 só seriam atingidos pela decadência caso o lançamento fosse efetuado a partir de 2013. Como o Auto de Infração epigrafoado foi lavrado em 27/06/2012, podendo o lançamento ter sido efetuado até 01/01/2013, não ocorreu a decadência suscitada, daí porque não acolho a preliminar de decadência.

No mérito observo que o recorrente alega basicamente, inexistir irregularidade, no caso, recolhimento a menos de ICMS e que a Decisão recorrida não se manifestou sobre a planilha juntada ao PAF, que até mesmo quando não havia diferença foi arbitrada uma multa.

A Infração 1 exige o ICMS declarado pelo sujeito passivo no livro Registro de Apuração do ICMS-RAICMS, enquanto que a infração 02 diz respeito ao recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Da análise dos documentos trazidos na defesa observo que não foi apresentado o comprovante de recolhimento exigido na infração 1, portanto, a mantenho em sua totalidade.

Quanto à infração 2, após o confronto entre a planilha elaborada pela fiscalização e cópias do livro Registro de Apuração do ICMS anexado pelo fiscal autuante constato que está correta a empresa ao alegar que não existe a diferença apontada no presente Auto de Infração pois os valores escriturados no referido livro são iguais ou inferiores ao informado nos papéis de trabalho como recolhido pelo sujeito passivo, ficando insubsistente esta infração, conforme a seguir demonstrado:

| Data   | Vlr. Escriturado<br>RAICMS | Cópia<br>fl. | Vlr.<br>Recolhido |
|--------|----------------------------|--------------|-------------------|
| mar/07 | 1.644,21                   | 98           | 1.644,21          |
| set/07 | 3.187,67                   | 110          | 5.376,75          |
| dez/08 | 32.047,03                  | 90           | 32.047,03         |

No tocante à infração 3 que exige a multa, no valor de R\$13.058,90, por ter o contribuinte fornecido informações através de arquivos magnéticos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, observo que a fiscalização obedeceu a todos os procedimentos determinados na norma regulamentar. Ao analisar os arquivos magnéticos

enviados à SEFAZ, constatou-se divergências entre os totais das entradas e saídas registradas nos livros fiscais e os informados nos mencionados arquivos magnéticos.

O contribuinte foi intimado para, em um prazo de trinta dias, regularizar as falhas apontadas, contudo não o fez, razão pela qual foi aplicado o percentual de 5% sobre as divergências, limitado a 1% sobre o total das saídas mensais lançadas no referido livro, ou seja, foi exigido sempre valores iguais ou inferiores a 1% sobre o total das saídas mensais registradas no livro fiscal, conforme demonstrativos às fls. 13 e 14.

Quanto ao suposto erro alegado de que mesmo quando não havia diferença foi exigida uma multa, observo que, de acordo com os mencionados demonstrativos tal fato não ocorreu, pois em todos os meses foram apuradas divergências quer seja nas entradas ou nas saídas.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida referente à infração 2, julgando Improcedente esta infração.

### VOTO EM SEPARADO

Em que pese o brilhantismo do voto da Relatora, discordo da sua fundamentação quanto à preliminar de decadência.

Veja-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, a aplicação do art. 150, §4º, do CTN somente é cabível nos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.*

*ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

[...]

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

[...]

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

Como, no caso em análise, a infração 1 trata de falta de recolhimento do imposto, ou seja, o contribuinte não apurou o imposto estadual e não o recolheu de forma antecipada, logo, não há que se falar na homologação do pagamento a que se refere o art. 150, §4º, do CTN. Portanto, o prazo decadencial aplicado à infração 1 é o previsto no art. 173, I, do CTN (cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), conforme jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça.

Por sua vez, a infração 2 trata de pagamento a menor, logo, é cabível a aplicação do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN. Contudo observo que os fatos geradores que estariam extintos

pelo decurso do prazo decadencial foram declarados improcedentes. Assim, como tais fatos geradores não ocorreram, não há que se falar em extinção do respectivo crédito tributário pelo instituto da decadência.

Por conta destes fundamentos, acompanho o voto pela rejeição da preliminar de decadência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 157064.0414/12-3, lavrado contra **MEDICALSYSTEM COMÉRCIO E SERVIÇOS DE EQUIPAMENTOS MÉDICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.192,27**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$13.058,90**, prevista no inciso XIII-A, “i”, do artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – VOTO EM SEPARADO

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. DA PGE/PROFIS