



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

<b>CAMARA</b>
<b>SUPERIOR</b>

<b>PROCESSO Nº</b>
<b>DRTC-II-28709/08</b>

<b>RECURSO</b>
<b>ESPECIAL</b>

<b>RECORRENTE</b>	<b>COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO</b>				
<b>RECORRIDO</b>	<b>FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO</b>				
<b>RELATOR</b>	<b>EDUARDO PEREZ SALUSSE</b>	<b>AIIM</b>	<b>3.088.038-5</b>	<b>S. ORAL</b>	<b>N</b>

### EMENTA

#### ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º. DO CTN.

O prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação, rege-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O objeto da homologação é a atividade de apuração, e não o pagamento do tributo.

Reconhecida decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 08.04.2003 (5 anos anteriores à notificação do lançamento)

Recurso conhecido e provido.

<b>CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO</b>	<b>CAPITULAÇÃO DA MULTA</b>
- Art. 1º, inc. I das DDTT do RICMS	Art.527, inciso II, alínea "j" c/c § 10 do RICMS (Dec.45.490/00).

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face de decisão proferida em recurso ordinário, que rejeitou as alegações de defesa, em especial a decadência parcial do crédito tributário constituído no AIIM e que se referem a crédito indevido do imposto decorrente da entrada de energia elétrica e serviço de comunicação, além de crédito de bens do ativo em limite superior a 1/48 ao mês.

Preliminarmente, demonstra a Recorrente a admissibilidade do recurso



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CAMARA

SUPERIOR

PROCESSO Nº

DRTC-II-287009/08

RECURSO

ESPECIAL

especial, com base nos acórdãos paradigmas citados.

Alega a Recorrente que o cômputo da decadência no caso de creditamento indevido do imposto está fundamentado no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, de modo que o acórdão recorrido deve ser reformado.

Em contrarrazões, a Recorrida sustenta a manutenção do acórdão recorrido e o reconhecimento da decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário, com fundamento no artigo 173 do CTN, na medida em que se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que grande parte do creditamento ocorreu antes de cinco anos da ciência da lavratura do auto de infração. Aduz, ainda, que não ocorreu dolo, fraude e simulação a atrair a aplicação da regra prevista no artigo 173 do CTN.

Não há protesto por sustentação oral.

É o breve relatório.

### VOTO

Tendo anexado a Recorrente paradigma que demonstra claramente a divergência na interpretação da legislação tributária, conheço do recurso, passando, portanto, a enfrentá-lo quanto ao mérito.

Com efeito, a acusação trata de créditos indevidos decorrente de aquisição de energia elétrica e serviço de comunicação, além de bens do ativo em limites superiores aos permitidos pela legislação.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

**CAMARA  
SUPERIOR**

**PROCESSO Nº  
DRTC-II-28709/08**

**RECURSO  
ESPECIAL**

As operações ocorreram no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2005 (crédito de energia e serviços de comunicação), e de 27/01/2004 a 21/02/2005 no toante ao crédito de bens do ativo no limite superior a 1/48 ao mês.

O auto de infração foi lavrado em 08.04.2008 e o contribuinte cientificado na mesma data.

A meu ver, a hipótese em discussão se enquadra nos parâmetros ditados pelo artigo 150, § 4º do CTN, pois se trata de imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de qualquer natureza ("ICMS"), segundo o qual o contribuinte declara e efetua, quando for o caso, o pagamento antecipado do crédito tributário, de modo que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, após o fato gerador, para homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, de forma tácita ou expressa.

Isto porque compartilho do entendimento segundo o qual "*o objeto da homologação é a atividade de apuração, e não o pagamento do tributo*" (Zuudi Sakakihara, em Código Tributário Nacional Comentado, Coord. de Vladimir Passos de Freitas, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1999, p.584).

Nas palavras do I. Professor Hugo de Brito Machado (*in* "Decadência e Lançamento por Homologação Tácita no Artigo 150 do CTN"), como o objeto da homologação não é o pagamento, mas a atividade que em face de determinada situação de fato afirma existir um tributo e lhe apura o montante, ou afirma não existir tributo a ser apurado, não é razoável afirmar-se que a ausência do pagamento impede a homologação.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

**CAMARA**  
**SUPERIOR**

**PROCESSO Nº**  
**DRTC-II-28709/08**

**RECURSO**  
**ESPECIAL**

Ademais, inexistente qualquer constatação na decisão de origem de ato praticado pelo contribuinte com dolo, fraude ou simulação, inviabilizando a pretensão de deslocar a contagem do prazo decadencial para a regra prevista no artigo 173 do CTN.

Por tais razões, conheço do recurso e dou-lhe provimento para declarar a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 08.04.2003 (cinco anos anteriores à notificação do lançamento).

São Paulo, 09 de Dezembro de 2010.

Eduardo Perez Salusse

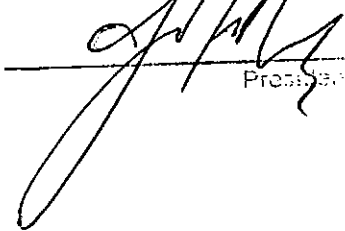
A pedido dou vista ao processo a(o) SR.(a)

JOSE ROSA

pele prazo de 15 dias (art. 129 do R.J.)

ficando adiado o prazo

SALA DAS SESSOES, em 09 de 12 de 2010

  
\_\_\_\_\_  
Presidente



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

<b>CAMARA</b>
SUPERIOR

<b>PROCESSO Nº</b>
DRTC-ii-287009/08

<b>RECURSO</b>
ESPECIAL

<b>VOTO DE VISTA</b>	
RECORRENTE	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
RECORRIDO	FAZENDA PÚBLICA
ASSUNTO	ICMS
JUIZ RELATOR	Eduardo Perez Salusse
JUIZ COM VISTA	José Roberto Rosa
<b>QUESTÃO DECIDIDA</b>	

### VOTO - VISTA

**EMENTA - ICMS - Crédito indevido preferente aquisição de energia elétrica e serviços de comunicação por estabelecimento comercial e crédito referente ativo fixo em percentual maior do que o permitido pela legislação**

**EMENTA - ICMS - Crédito indevido do imposto referente entrada de energia elétrica e serviços de comunicação em estabelecimento comercial e crédito referente ativo fixo em percentual maior do que o permitido pela legislação - Decadência parcial. Recurso especial do contribuinte se insurge, unicamente, contra a aplicação do art. 173, I, do CTN, em vez do art. 150, §4º, pela decisão recorrida. Paradigmas suportam o conhecimento. Conheço quanto à tese da decadência, e nego provimento. A aplicação do artigo 150, §4º, implicaria no afastamento de parte da acusação, mas entendo aplicável aos autos o art. 173, I, do CTN, visto que se trata de creditamento indevido, ato que não compõe a atividade de lançamento da obrigação tributária, esta sim passível de homologação a partir da data do fato gerador. Ademais, a jurisprudência do STJ, última instância passível de discussão deste tema, pacificou o entendimento pela aplicação da regra do art. 173, I, do CTN para os casos de crédito indevido, como**



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA	PROCESSO Nº	RECURSO
SUPERIOR	DRTC 1-287009/08	ESPECIAL

**deixa claro a afirmação do Ministro Humberto Martins no Recurso Especial nº 1.199.262 – MG – Julgamento 19 de outubro de 2010, ao dizer: "3. A jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN". Conheço e nego provimento, não devendo ser afastado nenhum item da autuação sob alegação de decadência.**

1 – O Recurso Especial do contribuinte se insurge, unicamente, contra a aplicação pela Câmara "a quo" do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN para a contagem do prazo decadencial, em vez do artigo 150, §4º, do mesmo código.

2 – Considerando que os paradigmas apresentados tratam de crédito indevido, em que a decisão se encaminhou no sentido contrário à aplicação do art. 173, I, entendo passível de conhecimento o apelo do contribuinte.

3 – A meu ver, melhor andou a decisão recorrida ao aplicar o artigo 173, I, do CTN na contagem do prazo decadencial, eis que os casos de creditamento indevido estão afeitos à regra geral da decadência, e não à regra específica do art. 150, §4º.

4 – O procedimento da escrituração dos créditos no livro Registro de Entradas não faz parte do lançamento da obrigação tributária, conforme previsto no artigo 142 do CTN, ato este passível de homologação pelo Fisco de acordo com o fato gerador da obrigação tributária a que deu causa o contribuinte. Já a escrituração dos créditos está afeta à compensação do tributo, não havendo que se falar em "fato gerador" da escrituração do crédito.

**5 - Ademais, a jurisprudência do STJ, última instância passível de discussão deste tema, pacificou o**



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTC 1287009/08

RECURSO
ESPECIAL

**entendimento pela aplicação da regra do art. 173, I, do CTN para os casos de crédito indevido. É o que se confirma pelo voto do Ministro Humberto Martins no AgRg no Recurso Especial nº 1.199.262 - MG - Julgamento 19 de outubro de 2010 - referente a créditos de ICMS em empresa de telecomunicações:**

### EMENTA

...

**"3. A jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, donde se deduz a não ocorrência, in casu, da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários."**

6 - E, no teor do voto, O Ministro deixa claro seu pensamento:

#### **"DA APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN**

**A jurisprudência desta Corte firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, verbis :**

**"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; "**

**Na hipótese dos autos, cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação recolhido a menor no período de janeiro de 1999 a fevereiro de 2000.**

**O lançamento, cuja notificação do devedor se deu em 1º.12.2004, decorreu de autuação por creditamento indevido de ICMS, porquanto a contribuinte, além de creditar-se de ICMS pago pela aquisição de insumos, quais sejam, óleo combustível e lubrificantes, deixou de apresentar à fiscalização estadual os**





SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA	PROCESSO Nº	RECURSO
SUPERIOR	DRTC-1-287009/08	ESPECIAL

**documentos comprobatórios da idoneidade dos créditos de ICMS escriturados.**

**Assim sendo, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no art. 173, I, do CPC, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, donde se deduz a não ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.**

*Nesse sentido, as ementas dos seguintes julgados:*

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. SUPOSTA OFENSA AOS ARTS. 19 E 20 DA LC 87/96. ACÓRDÃO RECORRIDO FUNDADO NO ART. 155, § 2º, II, DA CF/88. ENFOQUE CONSTITUCIONAL DA MATÉRIA.

**1. Havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, razão pela qual a decadência não ficou caracterizada no caso dos autos, como bem observou o Tribunal de origem. Nesse sentido: REsp 842.413/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 19.10.2006; REsp 979.228/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 16.4.2009.**

2. Não obstante o recorrente (ora agravante) tenha indicado os arts. 19 e 20 da LC 87/96 para fundamentar seu inconformismo, a questão controvertida está atrelada à verificação acerca da ocorrência ou não de contrariedade ao art. 155, § 2º, II, da CF/88, tendo em vista que o acórdão recorrido, com base no referido preceito constitucional, afirmou que 'a exigência de estorno proporcional do crédito relativo às operações anteriores não configura violação ao princípio da não-cumulatividade'. Ressalte-se que não compete ao Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial, analisar eventual contrariedade a preceito contido na CF/88, nem tampouco uniformizar a interpretação de matéria constitucional.

3. Agravo regimental não provido. "

**(AgRg no Ag 1.273.246/RS, Rel. Min. Mauro Campbell**



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTC 1.287.009/08

RECURSO
ESPECIAL

*Marques, Segunda Turma, julgado em 5.8.2010, DJe 3.9.2010.)*

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. ART. 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO. AFIRMAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REEXAME DE PROVA.

**1. Verificando-se que o lançamento, na hipótese dos autos, decorreu da lavratura de auto de infração, por não ter a contribuinte antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN, que prevê o prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**

2. A conclusão no sentido de que houve lançamento de ofício com recolhimento a menor do imposto, e não lavratura do auto de infração, depende da reapreciação das provas constantes dos autos. Incidência da Súmula 7/STJ.

3. Agravo regimental desprovido. "

**(AgRg no REsp 954.487/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 2.4.2009, DJe 4.5.2009.)**

"TRIBUTÁRIO. ICMS. PAGAMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. TAXA SELIC.

**1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorre o recolhimento em desconformidade com a legislação aplicável, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN).**

**2. Se a Fazenda Pública notifica o contribuinte do auto de infração no prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não há que se falar em decadência do direito à constituição do crédito tributário, ainda que a inscrição em dívida ativa se dê fora**



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTCL 287009/08

RECURSO
ESPECIAL

**desse prazo.**

3. É devida a Taxa Selic nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal.

4. Ante a existência de lei estadual que determina o uso da mesma taxa moratória utilizada pela Fazenda Federal, mostra-se legítimo o uso da Selic. Precedentes.

5. Recurso especial não provido. "

(REsp 973.189/MG, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 4.9.2007, DJ 19.9.2007, p. 262.) (g.n.)

Ante o exposto, não tendo a agravante trazido qualquer argumento que pudesse infirmar a decisão agravada, nego provimento ao agravo regimental.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

Relator "

7 - Interessante notar que o contribuinte ainda tentou interpor **Embargos de Declaração** justamente questionando a aplicação do art. 173, I ao caso. Vejamos o que diz no Relatório o Ministro Humberto Martins (julgamento em 14.12.2010)

**"Aduz a embargante existência de contradição e obscuridade no julgado, no que tange à questão da decadência: "contradição na medida em que reconheceu cuidar o caso em mãos de recolhimento a menor de ICMS (tributo notadamente sujeito a lançamento por homologação) e, não obstante, aplicou a regra prevista no art. 173, I, do CTN" (fl. 895e) e obscuridade quanto aos precedentes invocados no acórdão, a qual se estende ao julgado ora embargado.**

**Sustenta, outrossim, que a manutenção do entendimento firmado significa que "à hipótese do art. 150, § 4º, do CTN ficariam subsumidas apenas às situações em que o contribuinte tenha apurado e recolhido o tributo sem qualquer mínimo equívoco, ou seja, então não existiria nenhuma diferença de tributo a recolher" (fl. 903e)."**

8 - E o voto:



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

<b>CAMARA</b>
SUPERIOR

<b>PROCESSO Nº</b>
DRTC 41287009/08

<b>RECURSO</b>
ESPECIAL

### VOTO

#### **O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):**

"Os embargos declaratórios somente são cabíveis para modificar o julgado que se apresentar omissos, contraditórios ou obscuros, bem como para sanar possível erro material existente no acórdão.

Conforme consignado no acórdão embargado, a jurisprudência desta Corte firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, verbis:

"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; "

Na hipótese dos autos, cuida-se de creditamento indevido de tributo sujeito a lançamento por homologação recolhido a menor no período de janeiro de 1999 a fevereiro de 2000.

O lançamento, cuja notificação do devedor se deu em 1º.12.2004, decorreu de autuação por creditamento indevido de ICMS, porquanto a contribuinte, além de creditar-se de ICMS pago pela aquisição de insumos, quais sejam, óleo combustível e lubrificantes, deixou de apresentar à fiscalização estadual os documentos comprobatórios da idoneidade dos créditos de ICMS escriturados.

Assim sendo, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, donde se deduz a não ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários."

9 - Em seguida, o i. Ministro reproduz ementas de julgados do STJ a respeito do assunto, as mesmas que já inserira no primeiro julgamento, **mas acrescenta mais um julgado da Ministra Eliana Calmon:**

"TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ICMS - CREDITAMENTO - ENERGIA ELÉTRICA - CONVÊNIO ICMS 66/88 - IMPOSSIBILIDADE - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NÃO-OCORRÊNCIA - CÁLCULO POR DENTRO - INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DO STJ - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO VIOLADO - SÚMULA 284/STF - MULTA - APLICAÇÃO DE DIREITO



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTC 287009/08

RECURSO
ESPECIAL

LOCAL - SÚMULA 280/STF.

1. *É deficiente o recurso especial que não indica o dispositivo violado pelo acórdão recorrido. Súmula 284/STF. Precedentes.*
2. *O Superior Tribunal de Justiça, nos termos dos arts. 102 e 105 da Constituição Federal, é incompetente para apreciar a tese de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo. Precedentes.*
3. *Analizada a legalidade da aplicação de multa punitiva com base no direito local (Lei Estadual 6.537/73), falece competência ao Superior Tribunal de Justiça para reexaminar a matéria, nos termos da Súmula 280/STF, aplicável ao recurso especial por analogia. Precedentes.*
4. **Ocorrendo creditamento indevido de ICMS incidente na aquisição de energia elétrica no período de vigência do Convênio ICMS 66/88, a fiscalização deve recusar a homologação do acerto realizado pelo contribuinte e lançar os créditos de ofício, consoante o art. 173, I, do CTN. Inexistência de decadência na espécie. Precedentes.**
5. *Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido."*

*(REsp 979.228/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.3.2009, DJe 16.4.2009.) (g.n.)*

10 - E arremata o i. Ministro Humberto Martins:

*"A embargante, inconformada, busca, com a oposição destes embargos declaratórios, ver reexaminada e decidida a controvérsia de acordo com sua tese. Todavia, impossível converter os embargos declaratórios em recurso com efeitos infringentes sem a demonstração de qualquer vício ou teratologia."*

Vota, pois rejeitando os Embargos de Declaração.

**11 - Ante o exposto, fica claro que a última Corte passível de apreciação da tese tem jurisprudência firmada no sentido da aplicação da regra do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial nos casos de creditamento indevido. O Ministro Mauro Campbell, em caso específico de crédito indevido, faz alusão a outros julgados. A**



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTC-II-287009/08

RECURSO
ESPECIAL

**Ministra Eliana Calmon, também em situação de crédito indevido, invoca a existência de precedentes. E todos esses julgados vem demonstrar a dificuldade em contradizer a afirmação objetiva do Ministro Humberto Martins, integrante da Corte competente para tal:**

***"A jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN".***

**12 - Assim, conheço do recurso especial do contribuinte no que diz respeito à discussão da decadência e nego provimento por entender aplicável a regra do artigo 173, I, do CTN.**

Plenário Antonio Pinto da Silva, *22* de *março*, de 2010

JOSÉ ROBERTO ROSA - Juiz com Vista



SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRT-1-287009/08

RECURSO
ESPECIAL

RECORRENTE				
RECORRIDO				
RELATOR	Dr. EDUARDO PEREZ SALUSSE	AIIM	S. ORAL	
EMENTA				
VOTO DE PREFERÊNCIA				
<p><b>ICMS</b></p> <p><b>CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO</b></p> <p><b>DECADÊNCIA</b> Como, nas infrações de creditamento indevido, não existe qualquer atividade do contribuinte a ser homologada, nem existe fato gerador a partir do qual se possa iniciar contagem do prazo "DECADENCIAL" a que se refere o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra aplicável a essas infrações de creditamento indevido é aquela prevista no inciso I do art. 173 do mesmo código</p> <p><b>DECISÃO PROFERIDA PELO EGRÉGIO STJ, NO AgRg NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262-MG e nos EDCL NO AgRg NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262-MG, RECONHECENDO QUE "a jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN".</b></p> <p><b>APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, INCISO I, AO CASO PRESENTE</b>, em que se subscreve o voto do ilustre Sr. JUIZ COM VISTA, Dr. José Roberto Rosa</p>				
<b>CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO</b>		<b>CAPITULAÇÃO DA MULTA</b>		

Pedi preferência na presente votação, para declarar meu entendimento acerca da questão em debate, atinente à decadência nos casos de creditamento indevido do ICMS.

Nos casos de crédito indevido, como o tratado neste processo, a regra aplicável é sempre aquela prevista no inciso I do art. 173 do CTN, e nunca a prevista no § 4º do art. 150 do mesmo código, porque o crédito do imposto não faz parte da atividade de lançamento sujeita à homologação e, se não faz parte dessa atividade, não se lhe pode aplicar regra destinada aos lançamentos por homologação.

Explico.

A finalidade do lançamento é constituir o crédito tributário. Assim, se não houver lançamento, não haverá crédito tributário.



SECRETARIA DA FAZENDA  
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DR7-II-287009/08

RECURSO
ESPECIAL

A compensação de um tributo, porém, é exatamente o inverso do lançamento, porque a compensação é elemento de extinção do crédito tributário. E isso está previsto expressamente no art. 24 da Lei Complementar 87/96, que tem a seguinte dicção:

*"Art. 24 - ... As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro, como disposto neste artigo:"* (grifaram-se)

Conseqüentemente, é inevitável concluir que o lançamento e compensação são coisas que se antepõem, já que o lançamento vai constituir aquilo que a compensação vai extinguir.

Nesse diapasão, não há como dizer que a compensação, que é elemento extintivo do crédito tributário, seria parte integrante da atividade de lançamento por homologação, que é eminentemente constitutiva do crédito tributário.

Se a compensação fizesse parte da atividade de lançamento, teríamos que lidar com o paradoxo segundo o qual o crédito tributário estaria se extinguindo por compensação durante o processo de sua própria constituição, o que acabaria por inviabilizar o próprio aperfeiçoamento do processo de sua constituição.

E isso seria paradoxal!

Além disso, os momentos lógicos (e não, necessariamente, os cronológicos) de ocorrência do lançamento e de ocorrência da compensação são distintos.

Com efeito, se a compensação tem por finalidade extinguir o crédito tributário, para que ela efetivamente possa extinguir esse crédito tributário é necessário que o crédito tributário já esteja constituído em momento anterior ao momento da efetivação da compensação, pois, se assim não o for, não haverá o que extinguir.

Por sua vez, para que um crédito tributário exista, é preciso que o lançamento que o constitui já-esteja concluído.

Como decorrência disso, sou levado a concluir que somente depois de efetuado e concluído o lançamento tributário é que se tem o crédito tributário constituído e, só depois da constituição desse crédito tributário é que se pode extingui-lo. Logo, se o momento da constituição do crédito tributário pelo lançamento antecede lógica e necessariamente o momento da extinção desse crédito pela compensação, então é forçoso concluir que a compensação ocorre após o procedimento de lançamento e, portanto, não faz parte desse procedimento.

No bojo desse raciocínio, a conclusão a que se chega é a seguinte: o § 4º do art. 150 do CTN se refere à homologação tácita, por decurso de prazo, da atividade de autolancamento desenvolvida pelo contribuinte. Como essa atividade tem natureza jurídica constitutiva do crédito tributário, e a compensação dos débitos com créditos tem natureza extintiva desse mesmo crédito tributário, então a compensação não ocorre, nem poderia ocorrer, dentro da referida atividade, razão pela qual a compensação não se sujeita a qualquer tipo de homologação, expressa ou tácita.

Logo, o § 4º do art. 150 do CTN não se aplica às situações relacionadas com os créditos





SECRETARIA DA FAZENDA  
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRT-11-287009/08

RECURSO
ESPECIAL

de ICMS.

Mas isso não é tudo.

O crédito do ICMS é um direito do particular, e não uma obrigação tributária dele. Assim sendo, o direito ao crédito do ICMS, tal como qualquer outro direito do contribuinte, não nasce da ocorrência de um fato gerador, pois fatos geradores só geram obrigações, e não direitos, *ex vi* dos arts. 114 e 115 do CTN.

Por sua vez, se o crédito de ICMS não nasce de fato gerador, então não há como contar o prazo apontado no § 4º do art. 150 do CTN, nos casos de infração de creditamento indevido, porque não há como proceder à contagem de um prazo em que o "*dies a quo*" (a data da ocorrência do fato gerador) não existe.

Diante dessas considerações, verifica-se que a regra do § 4º do art. 150 do CTN não pode ser aplicada às situações relacionadas com o crédito do ICMS. Conseqüentemente, deve-se aplicar a essas situações a regra do art. 173 desse mesmo código e, no caso presente, especificamente a do inciso I do *caput* desse dispositivo.

Mas isso não é tudo.

O próprio Superior Tribunal de Justiça, órgão máximo do Poder Judiciário com atribuição para apreciar matéria referente à decadência, já firmou entendimento no sentido de que, nos casos de creditamento indevido de ICMS, a regra decadencial aplicável é a insculpida no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Esse entendimento fica explicitado na transcrição de excerto da ementa integrante do AgRg no Recurso Especial nº 1.199.262 - MG, que faz referência específica à regra decadencial aplicável aos casos de creditamento indevido do ICMS, e que tem o seguinte teor:

3. A jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, donde se deduz a não ocorrência, in casu, da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.

..." (grifaram-se)

Frise-se que o texto acima transcrito não inovou, em momento algum, a jurisprudência daquela corte, mas simplesmente explicitou que sua jurisprudência já tinha entendimento consolidado no sentido de que a regra decadencial aplicável aos casos de creditamento indevido do ICMS é a do art. 173, inciso I do CTN, e não a do § 4º do art. 150 do mesmo código.

Nesse diapasão, tal decisão não constitui, de modo algum, alteração no entendimento até então adotado por aquele tribunal, mas, ao contrário, constitui declaração da existência de entendimento já há muito pacificado, no sentido de que, aos casos de creditamento indevido



SECRETARIA DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

# TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA  
SUPERIOR

PROCESSO Nº  
DREII-287009/08

RECURSO  
ESPECIAL

do ICMS, a regra aplicável é a do inciso I do art. 173 do CTN.

Desse modo, embora a decisão citada e transcrita seja a primeira conhecida a fazer referência expressa à jurisprudência firmada pelo STJ sobre essa matéria, não foi ela que consolidou esse entendimento, pois ela apenas proclamou entendimento já há muito tempo consolidado.

**O referido texto não tem natureza constitutiva de um novo entendimento, mas tão-somente declaratória de entendimento antigo e consolidado naquela corte de justiça:**

Vale ressaltar, ainda, que houve oferecimento de embargos de declaração contra a decisão daquele agravo regimental, os quais foram rejeitados, conforme ementa infra-transcrita:

*"EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE QUALQUER UM DOS VÍCIOS ELENCADOS NO ART. 535 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE EFEITOS INFRINGENTES.*

*1. Conforme consignado no acórdão embargado, a jurisprudência do STJ firmou o entendimento no sentido de que, havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, donde se deduz a não ocorrência, in casu, da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.*

*2. A embargante, inconformada, busca, com a oposição destes embargos declaratórios, ver reexaminada e decidida a controvérsia de acordo com sua tese.*

*3. A inteligência do art. 535 do CPC é no sentido de que a contradição, omissão ou obscuridade, porventura existentes, só ocorre entre os termos do próprio acórdão, ou seja, entre a ementa e o voto, entre o voto e o relatório etc, o que não ocorreu no presente caso.*

*Embargos de declaração rejeitados."*

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, subscrevo o voto do ilustre Sr. JUIZ COM VISTA, Dr. José Roberto Rosa, com o acréscimo das razões acima expostas.

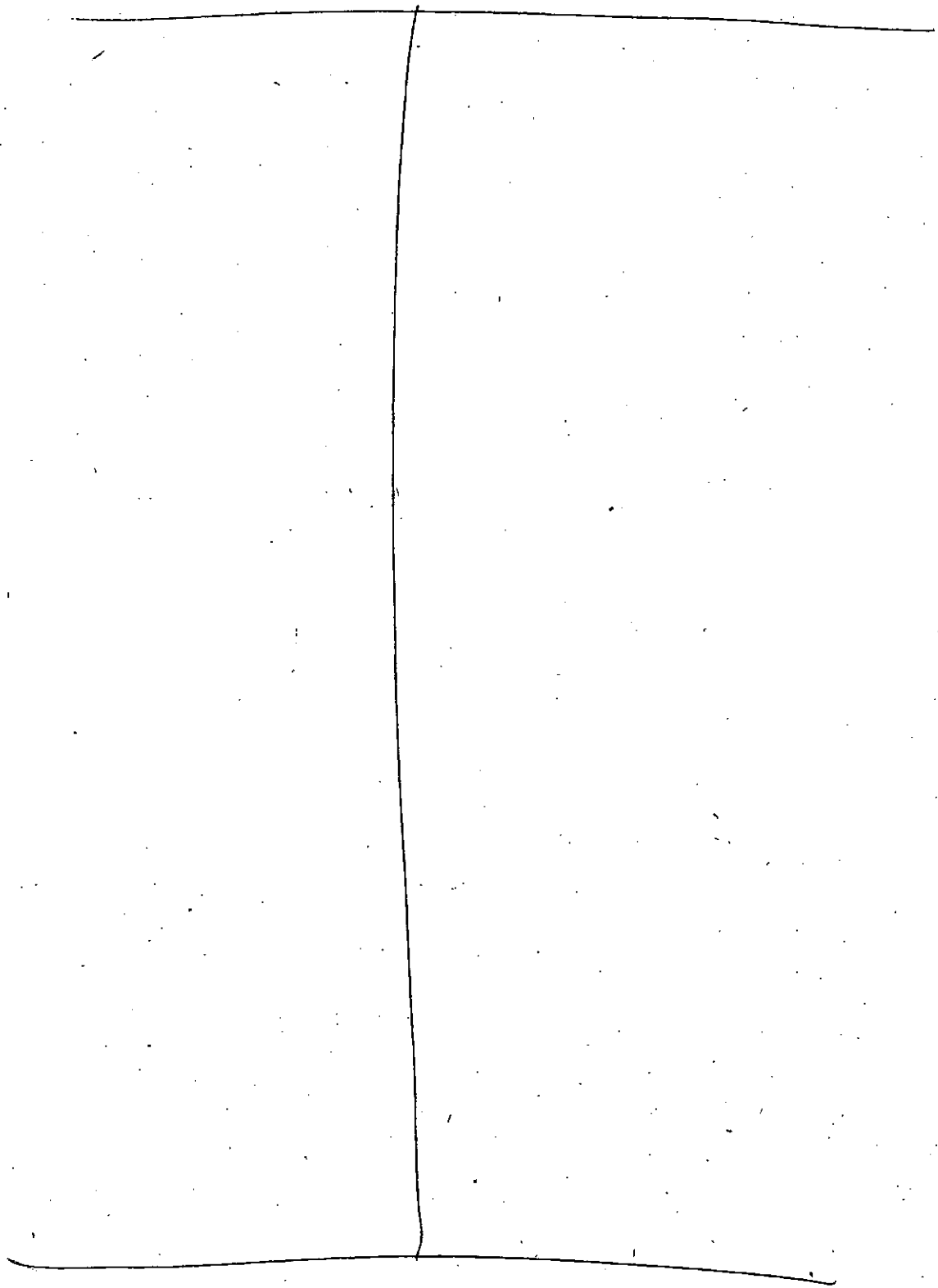
Sala das Sessões, 27 de maio de 2011.

FERNANDO MORAES SALLABERRY  
JUIZ com voto de preferência

Com a dívida vossa, mantenho  
meu voto no seus próprios  
fundamentos.

*Eduardo Perez Salusse*

**EDUARDO PEREZ SALUSSE**





SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

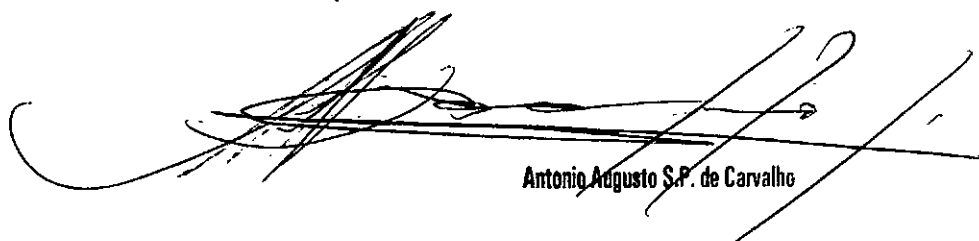
FOLHA Nº

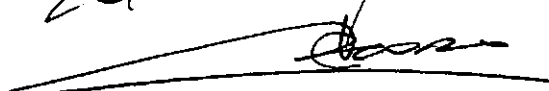
CAMARA SUPERIOR


PROCESSO Nº

WRTX-II.287909108

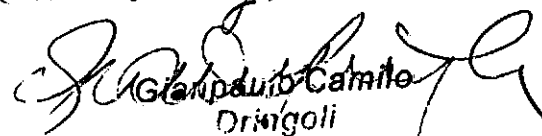
Tomo de emprestimo  
o voto proferido nesta  
sessão pelo Sr. Juiz Luiz  
Fernando Mussolini  
junior nos autos do  
Processo BRT-3-829692/09  
para dar provimento  
ao recurso.

  
Antonio Augusto S.P. de Carvalho

Com o Sr. Dalusse  
  
AUGUSTO TOSCANO

Com o Sr. Delano Augusto  


Fernando Mussolini Jr

Com o Sr. Rosa e da e Losery, em virtude  
da posição firmada  
no STJ  
  
Orlando Camillo  
Dringoli

Com o Dr. Prandini

*Celso Barbosa*  
CELSO ALVES FERREIRA

*Francisco Antonio Feijó*

*FRANCISCO ANTONIO FEIJÓ*

FRANCISCO ANTONIO FEIJÓ

Assumo, nesta oportunidade, a função  
e pretendo prosseguir de STJ sobre a matéria,  
e acompanhando o dr. Rosa.

*Egle Prandini Maciotta*  
EGLE PRANDINI MACIOTTA

Com o Dr. José Rosa

*Paulo Gonçalves da Costa Jr.*

PAULO GONÇALVES DA COSTA JR.

com o Dr. M. Kozinski

*Vicente do Carmo Sapienza*  
VICENTE DO CARMO SAPIENZA

Com o Dr. Salles

*Vanessa P. Rodrigues Domech*

Vanessa P. Rodrigues Domech

C/ o Dra. Egle

*Celso Barbosa Julian*  
CELSO BARBOSA JULIAN

CELSO BARBOSA JULIAN



SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

WZTC: 287909108

elo Dr. Roberto Rosa

Olga Maria de Castilho Arruda

Com o Dr. José Rosa

JOSÉ PAULO NEVES  
Presidente

Desempate a votação para  
acompanhar o Dr. José Rosa.

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

JOSÉ PAULO NEVES  
Presidente