



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

**CAMARA  
SUPERIOR**

**PROCESSO Nº** *028*  
**DRT** ~~15~~ **881608/08**

**RECURSO  
ESPECIAL**

|  |  |             |                 |             |          |
|--|--|-------------|-----------------|-------------|----------|
| <b>RECORRENTE</b>  | <b>CIA. BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO</b> |             |                 |             |          |
| <b>RECORRIDO</b>   | <b>FAZENDA PÚBLICA</b>                 |             |                 |             |          |
| <b>RELATOR</b>   | <b>LUIZ FERNANDO MUSSOLINI JR.</b>     | <b>AIIM</b> | <b>31055720</b> | <b>S.O.</b> | <b>N</b> |
| <b>EMENTA</b>  |  |             |                 |             |          |
| <b>ICMS :</b>  |  |             |                 |             |          |
| <b>ASSUNTO – CREDITAMENTO INDEVIDO DO ICMS – DECADÊNCIA</b>                                      |  |             |                 |             |          |
| <b>MÉRITO: RECURSO CONHECIDO E PROVIDO – SITUAÇÃO SUBSUMIDA È REGRA DO ART. 150, 4º, DO CTN.</b> |  |             |                 |             |          |

Trata-se da insurgência do contribuinte contra a decisão não unânime da 9ª Câmara Julgadora, que negou provimento ao RO do contribuinte, inclusive para não reconhecer a suscitada decadência de parte do crédito tributário, submetendo a questão ao mandamento do artigo 173, I, do CTN.

Como a matéria é de largo conhecimento dos I. Pares, assim restrinjo o relatório, passando, de pronto, ao

**VOTO**

O recurso é de ser conhecido, à vista do paradigma ofertado.

Ademais, merece provimento, na esteira do quanto consolidado no seio desta Câmara Superior, que invoca, para as situações da espécie (creditamento indevido do ICMS) a norma do artigo 150, § 4º, do CTN, no pressuposto, por mim assumido, de que o lançamento do imposto é procedimento complexo, todo ele submetido à homologação de parte do Fisco, que deve ocorrer em 5 (cinco) anos contados da concretização do evento (no caso a escrituração dos créditos). Como o AIIM foi recebido em 16/12/2008, ficam afastadas as exigências referentes a sucessos ocorridos antes de 17/12/2003.

Conheço e dou provimento ao RESP do contribuinte.

Sala das Sessões, em *22* de *maio* de 2010.

**LUIZ FERNANDO MUSSOLINI JÚNIOR – Juiz Relator**

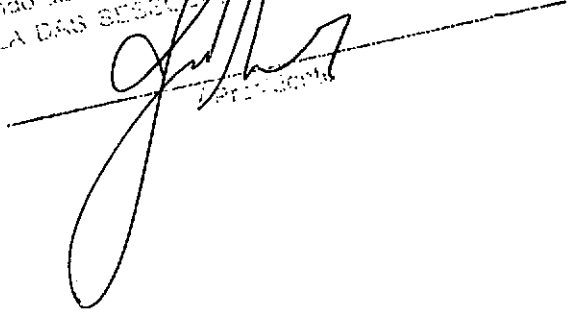
A pedido dos pais do processo a(s) SR.(a)

**PAULO GONCALVES**

Dele criado em  
Tendo sido criado em  
JALA DAS SESSOES

15

de 14 de Dezembro de 2010





SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**  
**FOLHAS DO VOTO 2**

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

VOTO DE VISTA

Pedi vista dos autos para externar minha respeitosa discordância em relação ao posicionamento assumido pelo ilustre relator.

A autuação, recorde, diz respeito, em sua maioria, ao aproveitamento de créditos indevidos de ICMS, além de conter uma acusação concernente à falta de exibição de documentos fiscais, que teria sido paga (fls. 237/298).

De se consignar, ademais, que há notícia de pagamento parcial dos débitos, com os benefícios do PPI, aspecto que deverá ser conferido oportunamente, se caso, pelos órgãos competentes.

O que remanesce para julgamento, em recurso especial, é apenas o debate a decadência do direito fazendário de constituir o crédito tributário, vale dizer, proceder ao lançamento, em que aponta infração referente ao aproveitamento indevido de créditos contábeis de ICMS pelo contribuinte.

De acordo com meu entendimento, mais do que expressar o posicionamento de cada qual sobre qual a norma aplicável, se o artigo 150, parágrafo 4º, ou o artigo 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, é constatar que o Superior Tribunal de Justiça, órgão constitucionalmente incumbido de definir em concreto o sentido e alcance das leis federais, encarregado de "dizer", em última instância, qual a norma nacional aplicável, já sedimentou a compreensão de que, em

*importante*



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**  
FOLHAS DO VOTO 3

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

casos tais - Auto de Infração lavrado para glosa de creditamentos indevidos de ICMS - se aplica o artigo 173, inciso I, do mesmo Código Tributário Nacional, tendo em vista que, consoante tem reiteradamente proclamado aquele Sodalício, o aludido artigo 150, parágrafo 4º, somente incide nas hipóteses em que se trata de homologar algum pagamento feito pelo sujeito passivo para solver a obrigação tributária.

A pretensão do contribuinte, acolhida pelo ilustre relator, dissente da orientação do Superior Tribunal de Justiça, clara ao fixar, como emana dos precedentes citados pela Fazenda, o sentido e alcance das normas federais de regência. O artigo 150, parágrafo 4º, é aplicável se - e somente se - houver recolhimento passível de homologação. Nos casos em que não há recolhimento, ou em que o motivo do lançamento tributário não for a mera insuficiência de pagamento, como se dá com o aproveitamento irregular de créditos de ICMS, que constitui uma infração, nada há a ser homologado e a norma aplicável, para fins de contagem do prazo decadencial, é aquela prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Parece oportuno revisitar, pormenorizadamente, a jurisprudência da Corte Superior.

A decisão prolatada no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.042.821/RS, colacionado pela Representação Fiscal, é absolutamente clara ao fixar que, em matéria de creditamento indevido de ICMS, exatamente a mesma matéria aqui versada, a contagem do prazo de decadência se dá consoante o



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

FOLHAS DO VOTO 4

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. A transcrição do trecho pertinente da ementa é oportuna:

**“III - Quanto à matéria de fundo, havendo recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação em desacordo com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício, que, segundo a jurisprudência desta Corte, está sujeito ao prazo decadencial de cinco anos e se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a que poderia ter sido efetuado o lançamento.**

**No caso em análise, tendo em vista haver creditamento indevido de ICMS, relativamente ao período de 01/01/1997 a 30/06/1997, a Fazenda Pública efetuou o lançamento de ofício em 01/07/2002, não se consumando, assim, a decadência. Precedentes: REsp nº 973.189/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 19.09.2007; EDcl no REsp nº 623.743/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ de 31.08.2006 e REsp nº 448.416/SP, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 12.06.2006. IV - Agravo regimental improvido.”  
(g.n.)**

Note-se que se cuida de julgamento unânime, da Primeira Turma, que explicitamente circunscreve a matéria discutida (decadência para constituir crédito tributário derivado de creditamentos indevidos de ICMS) e se reporta a diversos precedentes do próprio STJ.

Na mesma linha, cito, a título exemplificativo, outro julgado da Primeira Turma do STJ, também unânime, este proferido em 2009, no julgamento do Recurso Especial n. 1016145 (DJ 05/11/2009), Relator o Ministro LUIZ FUX



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**  
FOLHAS DO VOTO 5

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

(recentemente guindado ao Supremo Tribunal Federal), com destaque para os seguintes excertos da ementa:

**"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ICMS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, I, DO CTN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE DO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS.**

(...)

9. *In casu*: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) no que concerne aos **fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1997 a junho de 1997**, consoante consignado pelo Tribunal a quo (fls. 390/391), o lançamento decorreu **de autuação por creditamento indevido de ICMS**, porquanto a recorrente/contribuinte deixou de apresentar à fiscalização estadual os documentos comprobatórios da idoneidade dos créditos de ICMS escriturados, motivando a sua glosa; (c) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 1º/07/2002.

10. Desta sorte, **a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, I, do Codex Tributário, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível**, donde se deduz a inocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.

11. Impende reiterar que o caso *sub judice* versa hipótese de autuação, consoante explicitado no voto condutor do aresto recorrido (fls. 390), *in verbis*:

"A questão nuclear é **o creditamento de ICMS**, por operações de entrada, no período de 1º de janeiro a 30 de junho de 1997 (fl. 93), sendo que, conforme o AL, a recorrente não apresentou as 1ªs vias das notas fiscais de entradas das mercadorias no estabelecimento (fl. 90). Como se vê, não é o caso de informação mediante Guia Informativa de Apuração - GIA, considerada



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

FOLHAS DO VOTO 6

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

*autolançamento, mas de apropriação de créditos, considerada indevida, porquanto não houve prova das operações geradoras de tais créditos."*

**12.** Agravo regimental desprovido.(g.n.)

Não se queira cogitar de entendimento restrito à Primeira Turma do STJ.

A Segunda Turma perfilha, unanimemente, a mesmíssima orientação, a revelar que não há dúvida, não há dissonância, não há divergência no seio da Corte Superior sobre o tratamento jurídico dispensável à matéria.

Invoco, a propósito, o aresto pertinente ao Recurso Especial n. 842.413/MG (DJ 19/10/2006), da Segunda Turma do STJ, Relator o Ministro CASTRO MEIRA, **destacando o fato de que se apreciava, como aqui, aproveitamento de créditos de ICMS atrelados ao consumo de energia elétrica.** Confirma-se o teor da ementa:

**"TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. AUSÊNCIA DE OFENSA. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. CREDITAMENTO. ENERGIA ELÉTRICA. PROVA PERICIAL.**

1. Afasta-se a alegada nulidade do acórdão pela ausência de omissão.

2. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, e **o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN.** Precedentes.



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

FOLHAS DO VOTO 7

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

3. O laudo pericial não foi contrariado, mas sim adotado em sua integralidade.

4. Recurso especial improvido.”

Alguns excertos do voto condutor iluminam a digressão:

“Também, afasta-se a suposta violação ao artigo 150, § 4º, do CTN, pois se trata de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor de ICMS, por aproveitamento indevido de créditos do imposto de energia elétrica consumida fora do processo de produção.

(...)

Segundo o acórdão recorrido, a parcela devida mais remota refere-se ao ano de 1989.

Portanto, o prazo para constituir o crédito tributário do exercício de 1989 iniciou-se em 1º.01.90, devendo-se encerrar, *primo ictu oculi*, em 1º.01.1995. No caso, o auto de infração foi lavrado em 10 de novembro de 1994. Assim, não se operou a decadência.”

O Acórdão acima colacionado, datado de 2006 e que já então se reportava a precedentes, externou entendimento que seria reafirmado em muitos outros julgados unânimes da Segunda Turma do STJ. De fato, em 2009, em lide que também versava sobre supostos créditos atinentes a energia elétrica, o Acórdão relativo ao Recurso Especial n. 979228 (DJ 16/04/2009), Relatora a Ministra ELIANA CALMON, confirmou idêntica orientação, realçando-se o seguinte tópico da ementa:





SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**  
FOLHAS DO VOTO 8

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

" 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.

Peço vênias para registrar, a propósito, que incontáveis julgados, nos últimos anos, têm reafirmado o mesmo entendimento, sempre de modo unânime, sempre versando sobre créditos indevidos de ICMS e da subsunção do prazo para lançamento fiscal, em tais hipóteses, ao comando do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Da Primeira Turma do STJ, cito o Recurso Especial n. 711065, do ano de 2006 e o Recurso Especial n. 678454, do ano de 2007.

Da Segunda Turma do STJ, evoco também os precedentes firmados nos Embargos de Declaração em Recurso Especial n. 623743, de 2006, e o Recurso Especial n. 733915, de 2007.

Não é só.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**  
FOLHAS DO VOTO 9

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

Os precedentes do Superior Tribunal de Justiça consagram expressamente, também, que a jurisprudência sobre o tema está firmada e, mais, já delimitaram que o tema pode e deve ser julgado com base na disciplina dos recursos repetitivos, a que alude o artigo 543-C, do Código de Processo Civil.

Cabe comprovar a afirmativa.

Ao deslindar o Agravo regimental no Recurso Especial n° 1199262 (DJ 09/11/2010), a 2ª Turma do STJ explicitamente dispôs que a jurisprudência da Corte se **firmou** no sentido preconizado no pedido de reforma de julgado. Eis o trecho da ementa que atesta a constatação:

**"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."** (g.n.)

Note-se que, no voto condutor, da lavra do Ministro HUMBERTO MARTINS, consta a citação de outro recentíssimo julgado, proferido no ano de 2010, da própria Segunda Turma (AgRg no Ag n° 1.273.246) que, tratando de novo da questão dos creditamentos indevidos de ICMS, proclamou sujeitar-se a contagem do prazo decadencial à norma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.



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

FOLHAS DO VOTO 10

CÂMARA

SUPERIOR

PROCESSO DRT

DRTC-II 881608/2008

FOLHA Nº

Não fosse bastante, a Primeira Turma vem deliberando que o tema, de tão repisado, sujeita-se à disciplina dos recursos repetitivos.

E, igualmente relevante, cita, para definir o tratamento jurídico aplicável, precisamente o aresto proferido no Recurso Especial n. 973.733/SC, que, não obstante cuidar de contribuições previdenciárias, é expressamente mencionado em decisões do STJ envolvendo lides relacionadas ao ICMS.

É que, embora possam ser diferentes as exações, o entendimento é um só. Nos casos sujeitos a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, somente se aplica quando se cuida de convalidar pagamento efetuado, sem que se possa invocá-la em hipótese na qual inexistente pagamento a homologar, como se dá em relação à infração consistente em escriturar créditos indevidos de ICMS.

Cito, a propósito, o aresto proferido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1074191

**"AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC)."**



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

FOLHAS DO VOTO 11

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

Menciono, ademais, que em decisões monocráticas, proferidas em demandas atinentes ao ICMS, tem havido a citação do aludido recurso repetitivo, consoante exemplifica o veredito exarado pelo Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES no Agravo de Instrumento n. 1357273 (DJ 07/12/10), do qual se destaca o seguinte excerto:

"Para casos tais quais o dos autos existe orientação pacificada por esta Corte em sede de recurso repetitivo (REsp n. 973.733) no sentido de que, nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo art. 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, *venia concessa* dos que não admitem o fato, está firmada, consolidada, pacificada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria.

Firmada essa orientação, cumpre ressaltar que o debate dos autos, nesta fase, não diz respeito propriamente à decadência, mas concerne ao acatamento da vontade manifesta do legislador constituinte e ao respeito à legislação nacional.



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

FOLHAS DO VOTO 12

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

A Constituição Federal outorgou, ao Superior Tribunal de Justiça, a missão de "dizer", em última instância, o sentido e alcance das leis nacionais, com vistas a uniformizar sua aplicação em todo o território nacional e assegurar que todos os jurisdicionados fiquem sujeitos ao mesmo regramento.

Nessa toada, como a polêmica dos autos diz respeito especificamente ao sentido e alcance de normas de lei complementar, a definição dada pelo STJ, no sentido de que o prazo para o lançamento tributário relacionado ao aproveitamento irregular de créditos de ICMS rege-se pelo artigo 173, I, e não pelo artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, deve, ao meu ver, ser acatada nacionalmente, inclusive e principalmente pelo Poder Executivo das pessoas jurídicas de direito público interno.

Certo ou errado, o fato é que a definição da matéria foi feita, em última instância, pelo órgão do Poder Judiciário constitucionalmente incumbido desse mister, o Superior Tribunal de Justiça.

A previsão do legislador paulista de que devem ser reformados os julgados contrários à orientação dos Tribunais Superiores afina-se a esta linha de argumentação, assegurando que a Fazenda do Estado de São Paulo não venha a perder, no contencioso administrativo, debate que certamente venceria - ou melhor, já venceu - no embate jurisdicional.



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

FOLHAS DO VOTO 13

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                            |
|----------------------------|
| <b>PROCESSO DRT</b>        |
| <b>DRTC-II 881608/2008</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>FOLHA N°</b> |
|                 |

Trata-se, aqui, de preservar a aplicação e uniformidade das leis nacionais de regência, preservado o sentido que lhes deu o Superior Tribunal de Justiça, bem assim de observar a preocupação do legislador constituinte de que a aplicação dessa legislação federal seja uniforme em todo o Brasil e por todos os órgãos públicos, notadamente aqueles que compõem o Poder Executivo.

Frente ao exposto, com a vênia dos que pensam de forma diversa, pelo meu voto conheço e nego provimento ao recurso especial do contribuinte, preservando a decisão recorrida.

São Paulo, *22* de *março* de 2011

  
**PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR**



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

|          |
|----------|
| CÂMARA   |
| SUPERIOR |

|                  |
|------------------|
| PROCESSO Nº      |
| DRT-01-881608/08 |

|          |
|----------|
| RECURSO  |
| ESPECIAL |

|   |                                 |                             |         |
|---|---------------------------------|-----------------------------|---------|
| RECORRENTE  |                                 |                             |         |
| RECORRIDO   |                                 |                             |         |
| RELATOR   | Dr. LUIZ FERNANDO MUSSOLINI Jr. | AIIM                        | S. ORAL |
| <b>EMENTA</b>   |                                 |                             |         |
| <b>VOTO DE PREFERÊNCIA</b>  |                                 |                             |         |
| <p><b>ICMS</b></p> <p><b>CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO</b></p> <p><b>DECADÊNCIA</b><br/>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. Paulo Gonçalves da Costa Jr.</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**

|                 |
|-----------------|
| <b>CÂMARA</b>   |
| <b>SUPERIOR</b> |

|                         |
|-------------------------|
| <b>PROCESSO Nº</b>      |
| <b>DRT-II-881608/08</b> |

|                 |
|-----------------|
| <b>RECURSO</b>  |
| <b>ESPECIAL</b> |

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-11-881608/08 |

|          |
|----------|
| 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 imponible, 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      |
| DRT/II-881608/08 |

|          |
|----------|
| 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.*

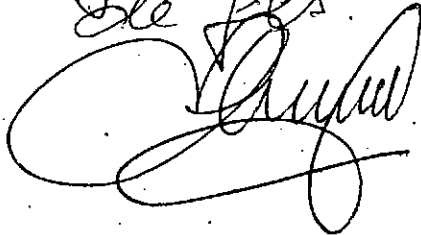
*3. A inteligência do art. 535 do CPC é no sentido de que a contradição, omissão ou obscuridade, porventura existentes, só ocorre entre os termos do próprio acórdão, ou seja, entre a ementa e o voto, entre o voto e o relatório etc, o que não ocorreu no presente caso.*

*Embargos de declaração rejeitados."*

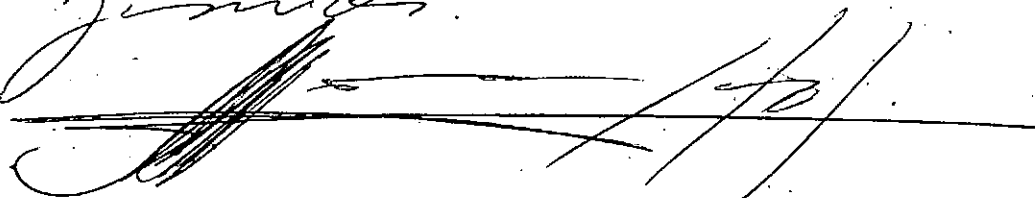
Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, subscrevo o voto do ilustre Sr. JUIZ COM VISTA, Dr. Paulo Gonçalves da Costa Jr., com o acréscimo das razões acima expostas.

Sala das Sessões, 22 de maio de 2011.

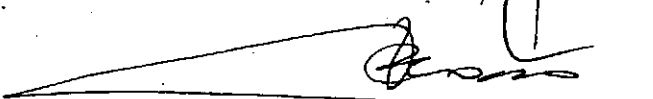
  
FERNANDO MORAES SALLABERRY  
JUIZ com voto de preferência

7  
Confirma meu voto  
de fls  


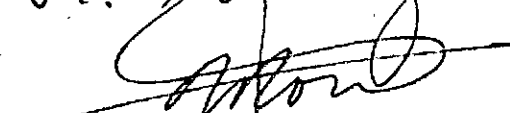
Luiz Fernando Mussolini Jr.

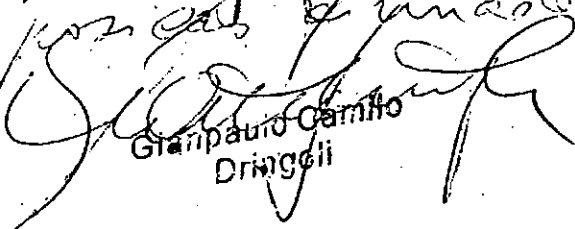
Acompaño a Sr. Geny  
Luiz Fernando Mussolini  
Sr. Geny  


Antonio Augusto S.P. de Carvalho

Como Sr. Mussolini  


AUGUSTO TOSCANO

Como Sr. Paulo Gonçalves  
  
JOSE ROBERTO ROSA

Como Sr. Paulo Gonçalves e Sr. Fell Afery  
devidos a posicao de unido no STV  
  
Gianpaolo Camillo  
Dringelli



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

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

2124788/1608/08

*Com o Sr. Mussolini*

*[Signature]*  
 FRANCISCO ALVES FEITOSA  
 FRANCISCO ANTONIO FEIJÓ

*Curso-me, nesta oportunidade,  
 a) prime a petição principal da  
 STJ sobre a matéria e anexando a  
 Dr. Santo Gonçalves.*

*[Signature]*  
 EGLE PRANDINI MACIOTTA

*com o Sr. Mussolini*

*[Signature]*  
 VICENTE DO CARMO SAPIENZA

*Com o Sr. Mussolini*

*[Signature]*  
 Vanessa P. Rodrigues Domene

3  
d/ A Via Egle

Julian

CELSO PARADOJA JULIAN

Com o Dr. Mussolini Jr.

Salusse

EDUARDO PEREZ SALUSSE

d/ o Dr. Paulo Gonçalves

~~Olga Maria de Castro Arruda~~

Com o Dr. Paulo Gonçalves

JOSÉ PAULO NEVES  
Presidente

Desempenha a votação para  
acompanhar o Dr. Paulo Gonçalves.

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

JOSÉ PAULO NEVES  
Presidente