



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>DRT14-247017-2008</b> |

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

|   |   |             |                                   |                |            |  |
|---|---|-------------|-----------------------------------|----------------|------------|--|
| <b>RECORRENTE</b>   | <b>COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO</b> |             |                                   |                |            |  |
| <b>RECORRIDO</b>  | <b>FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL</b>             |             |                                   |                |            |  |
| <b>RELATOR(A)</b>   | <b>GIANPAULO CAMILO DRINGOLI</b>            | <b>AIIM</b> | <b>3.090.227-7</b>                | <b>S. ORAL</b> | <b>não</b> |  |
| <b>EMENTA</b>   |   |             |                                   |                |            |  |
| <b>ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DECORRENTE DE ATIVO IMOBILIZADO ACIMA DO PERMITIDO, DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO</b> |   |             |                                   |                |            |  |
| Tratando-se de crédito indevido do ICMS, aplica-se o inciso I do artigo 173 do CTN, conforme tem decidido o Superior Tribunal de Justiça.       |   |             |                                   |                |            |  |
| <b>RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO</b>   |   |             |                                   |                |            |  |
| <b>CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO</b>  |   |             | <b>CAPITULAÇÃO DA MULTA</b>       |                |            |  |
| Artigos 61, e 1º das DDTT, do RICMS (Dec. 45.490/2000).   |   |             | Art. 527, II, "j", do RICMS/2000. |                |            |  |

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial, interposto pelo contribuinte, contra decisão de recurso ordinário, que manteve as exigências fiscais do AIIM.

2. A acusação refere-se ao crédito indevido, decorrente de ativo imobilizado acima do permitido (item 3), da aquisição de energia elétrica (item 1), e de serviço de comunicação (item 2).
3. Inconformado, o contribuinte em suas razões deste recurso alega decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário.
4. A d. Representação Fiscal afasta a decadência, aplicando o artigo 173, I do CTN. Afirma que as infrações restaram comprovadas.
5. É a síntese do necessário.

### VOTO

6. Restou efetivamente demonstrada a necessária divergência de interpretação da legislação tributária de que trata o artigo 49 da Lei 13.457, de 2009. Portanto, o



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

**CAMARA  
 SUPERIOR**

**PROCESSO Nº  
 DRT14-247017-2008**

**RECURSO  
 ESPECIAL**

recurso do contribuinte deve ser conhecido. Há paradigma para suportar o apelo, com aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, para o termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de não ter ocorrido comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

7. No que se refere ao termo inicial da decadência, a maioria da atual composição da Colenda Câmara Superior tem decidido que o termo inicial da contagem do prazo decadencial deve observar o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, demonstrando forte tendência a pacificar a matéria relativa a essa matéria, considerando a contagem a partir da data da escrituração do crédito considerado indevido.
8. Para o caso destes autos, não há declaração no voto condutor da decisão recorrida de que estaria comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.
9. Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que se aplica o inciso I do artigo 173 do CTN, para os casos de crédito indevido do ICMS, conforme pode-se constatar nos acórdãos abaixo colacionados:

**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG (20100112996-4)**

|                   |   |   |
|-------------------|---|---|
| <b>RELATOR</b>    | : | <b>MINISTRO HUMBERTO MARTINS</b>                    |
| <b>AGRAVANTE</b>  | : | <b>TELEMAR NORTE LESTE SA</b>                       |
| <b>ADVOGADO</b>   | : | <b>SACHA CALMON NAVARRO COELHO<br/>E OUTRO(S)</b>   |
| <b>AGRAVADO</b>   | : | <b>ESTADO DE MINAS GERAIS</b>                       |
| <b>PROCURADOR</b> | : | <b>GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA<br/>E OUTRO(S)</b> |

**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A questão que envolve a natureza de insumo de combustíveis consumidos na atividade-fim da empresa, prestadora de serviços de telecomunicações e, bem assim, a interpretação do art. 20 da Lei Complementar n. 87/96, quando dirimida a partir de argumentos de natureza eminentemente fática, não pode ser reexaminada por este Tribunal ante o óbice da Súmula 7/STJ.

2. É sabido e consabido que esta Corte, uma vez reconhecida a sucumbência recíproca, tem deixado ao juiz da execução, em liquidação de sentença, que mensure a proporção de êxito de cada uma das partes litigantes. Esse juízo de proporcionalidade somente será possível se a fixação da base de cálculo dos honorários observar um mesmo critério para autor e réu.



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

**CAMARA  
 SUPERIOR**

**PROCESSO Nº  
 DRT14-247017-2008**

**RECURSO  
 ESPECIAL**

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.

Agravo regimental improvido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Impedido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha. Relator MINISTRO HUMBERTO MARTINS

Brasília (DF), 19 de outubro de 2010(Data do Julgamento)

**9.1 Vale reproduzir parte deste voto do Min. Humberto, que diz com o tema ora em debate:**

(...)

**"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:*

*1 - 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 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.*



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

**CAMARA  
 SUPERIOR**

**PROCESSO Nº  
 DRT14-247017-2008**

**RECURSO  
 ESPECIAL**

*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 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 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.)*



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

**CAMARA  
 SUPERIOR**

**PROCESSO Nº  
 DRT14-247017-2008**

**RECURSO  
 ESPECIAL**

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

**9.2 Aponta igual direcionamento, desta feita publicado no DJe 03/09/2010:**

**AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.273.246 - RS (20100018418-8)**

|                   |   |   |
|-------------------|---|---|
| <b>RELATOR</b>    | : | <b>MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES</b>  |
| <b>AGRAVANTE</b>  | : | <b>MAKRO ATACADISTA S/A</b>   |
| <b>ADVOGADOS</b>  | : | <b>LUIZ PAULO ROMANO E OUTRO(S)<br/>         TONIA RUSSOMANO MACHADO E OUTRO(S)</b> |
| <b>AGRAVADO</b>   | : | <b>ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL</b>  |
| <b>PROCURADOR</b> | : | <b>CLÓVIS SÁ BRITO PINGRET E OUTRO(S)</b>   |

**EMENTA**

**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 8796. 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 8796 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.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins. **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**, Relator

Brasília (DF), 05 de agosto de 2010.



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

**CAMARA  
SUPERIOR**

**PROCESSO Nº  
DRT14-247017-2008**

**RECURSO  
ESPECIAL**

10 Por todo o exposto, e por estarem presentes seus pressupostos de admissibilidade, **CONHEÇO DESTE RECURSO ESPECIAL, PARA NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo-se a decisão recorrida.

Sala das Sessões, *27* de *Janeiro* de 2011.

  
**GIANPAULO CAMILO DRINGOLI**  
Relator

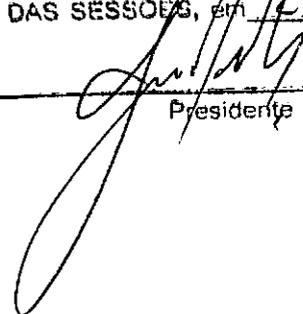
A pedido dou vista ao processo a(o) SR.(a)

VANESSA P. RODRIGUES

pelo prazo de 15 dias (art. 028 do R.I.)

ficando adiado o julgamento.

SALA DAS SESSÕES, em 27, 01, 2001



Presidente



## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

|                 |                   |                  |
|-----------------|-------------------|------------------|
| CÂMARA          | PROCESSO N.º      | RECURSO          |
| CÂMARA SUPERIOR | DRT14-247017-2008 | RECURSO ESPECIAL |

|  |                                      |      |             |  |
|--|--------------------------------------|------|-------------|--|
| RECORRENTE   | COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO |      |             |  |
| RECORRIDO  | FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL             |      |             |  |
| RELATOR(A)   | GIANPAULO CAMILO DRINGOLI            | AIIM | 3.090.227-7 |  |
| JUIZ COM VISTA: VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE   |                                      |      |             |  |
| EMENTA   |                                      |      |             |  |
| ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DECORRENTE DE ATIVO IMOBILIZADO ACIMA DO PERMITIDO, DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. DECADÊNCIA. APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL PREVISTA NO ARTIGO 150, § 4º DO CTN, QUANDO NÃO HÁ COMPROVAÇÃO DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PROVIDO. |                                      |      |             |  |

## VOTO VISTA

## VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE

A decadência no direito tributário é assunto dos mais discutidos em todas as instâncias, administrativas e judiciais, de nosso sistema jurídico pátrio. Em razão disso, o Superior Tribunal de Justiça, utilizando-se da permissiva contida no artigo 543-C do Código de Processo Civil, introduzido pela Lei nº. 11.672/08, consolidou seu entendimento sobre a matéria pela via do recurso repetitivo, no REsp 973.733/SC, julgado no final de 2009.

Nesse julgamento, quanto à decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o STJ firmou posicionamento no sentido de que:

- i) tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo o pagamento antecipado e sem que haja prova definitiva de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a contagem do prazo prescricional contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos contados do fato gerador do tributo;
- ii) tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, não havendo o pagamento antecipado e independentemente de prova definitiva de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral para a contagem do prazo prescricional, contida no artigo 173, I do CTN, contando-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- iii) tratando-se, finalmente, de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo o pagamento antecipado, porém com prova definitiva de dolo, fraude ou simulação, aplica-se novamente a regra



## TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

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

|                   |
|-------------------|
| PROCESSO N.º      |
| DRT14-247017-2008 |

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

definitiva de dolo, fraude ou simulação, aplica-se novamente a regra geral do artigo 173, I.

Não obstante o supracitado julgamento do recurso repetitivo, consolidando o posicionamento do STJ no final do ano de 2009 sobre um tema largamente discutido por vários anos, começou a surgir, recentemente, alegações no sentido de que havia um novo posicionamento daquele Colendo órgão, especificamente em se tratando do ICMS.

Sustentam que, no caso de glosa de créditos de ICMS, o prazo decadencial para a Administração Tributária realizar o lançamento seria contado na regra geral do artigo 173, I, do CTN. Para embasar suas alegações, alega-se não haver, nesses casos, o pagamento antecipado do tributo, caindo, assim, na regra expressada no item "ii" acima.

Porém, em que pese os argumentos e acórdãos trazidos acerca desta matéria pela representação fiscal, a meu ver, esse posicionamento não merece prosperar, uma vez que embasado em argumentos frágeis e julgamentos esparsos.

Tratando primeiramente da existência ou não de pagamento antecipado no caso de créditos de ICMS, alegar sua não existência seria estar em descompasso com o sistema sui generis desse imposto estadual, o qual pauta-se inteiramente no princípio da não-cumulatividade e, por conseqüência, na apuração de débitos e créditos do imposto, da qual resultam uma de três situações, quais sejam, a existência de saldo credor do imposto, devedor, ou, ainda, saldo zero.

Ora, ao realizar as operações contábeis de apuração do saldo de ICMS, culminadas na entrega mensal da Guia de Informação e Apuração (GIA), o Contribuinte está realizando verdadeiro pagamento antecipado do tributo, seja pela apuração de créditos, débitos ou de saldo zero.

Ao posicionar-se a respeito da matéria, o STJ não restringiu a aplicação de seu entendimento à todos os outros tributos sujeitos ao lançamento por homologação à exclusão do ICMS, justamente por não haver motivo para tal separação. Ocorre apenas uma forma diferida de pagamento, a qual não pode ser usada como via oblíqua à aplicação da regra geral da prescrição.

Deve-se frisar que a aplicação da regra geral para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação ocorre como verdadeira sansão ao contribuinte, seja por não realizar o pagamento, seja pela comprovação de dolo, fraude ou simulação na operação. Atribuir essa penalidade ao Contribuinte que apenas realizou a apuração do tributo na sua forma específica – ou seja, pela apuração dos débitos e créditos do imposto – é aplicar penalidade severa a quem agiu nos rigores da lei, invertendo-se a regra pela exceção e cometendo grave afronta ao sistema jurídico.

**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

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

|                          |
|--------------------------|
| <b>PROCESSO N.º</b>      |
| <b>DRT14-247017-2008</b> |

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

Dessa forma, a alegação de que não há pagamento antecipado nos casos de crédito de ICMS não pode servir como argumento para aplicar a regra prescricional do artigo 173, I, do CTN.

De outro lado, trazem também acórdãos do STJ que, supostamente, confirmariam uma mudança de posicionamento em relação aos créditos de ICMS, notadamente os proferidos no Agravo Regimental no Recurso Especial de número 1199262 e no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º. 1273246, ambos proferidos no final de 2010. Os demais julgados nesse sentido são anteriores ao julgamento do recurso repetitivo sobre a matéria, motivo pelo qual não podem ser apontados como entendimento presente do Superior Tribunal de Justiça.

Ao analisar os julgados do STJ, é fácil perceber que não se prestam à comprovação de uma mudança de posicionamento, seja no aspecto quantitativo – uma vez que se trata de apenas dois julgados frente ao julgamento de um recurso repetitivo em sentido contrário – seja no aspecto qualitativo pois, ao basearem sua decisão em precedentes, novamente o fazem baseado em julgados anteriores ao julgamento do recurso repetitivo no REsp 973.733/SC, o qual teve seu julgamento em 12/08/2009, como se pode conferir no trecho abaixo destacado do supracitado AgRg no Ag n.º. 1273246 :

**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.**



FLS.

SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**CÂMARA  
CÂMARA SUPERIORPROCESSO N.º  
DRT14-247017-2008RECURSO  
RECURSO ESPECIAL

Portanto, os julgados trazidos como refletores de um novo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça refletem, na verdade, posicionamento antigo e ultrapassado pelo julgamento do recurso repetitivo no REsp 973.733/SC, não devendo ser adotado por este E. Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo que, à semelhança do STJ, firmou recentemente seu posicionamento sobre a matéria na segunda metade de 2010, no sentido de aplicar a regra especial do artigo 150, § 4º, do CTN para os casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inclusive para créditos de ICMS.

Assim, pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso do contribuinte.

Plenário, 22 de março de 2011.

Vanessa Pereira Rodrigues Domene  
Juíza com Vista



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

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

|                  |
|------------------|
| PROCESSO Nº      |
| DRT-14-247017/08 |

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

|  |                               |      |                      |         |
|--|-------------------------------|------|----------------------|---------|
| RECORRENTE   |                               |      |                      |         |
| RECORRIDO  |                               |      |                      |         |
| RELATOR  | Dr. GIANCARLO CAMILO DRINGOLI | AIIM |                      | S. ORAL |
| EMENTA   |                               |      |                      |         |
| VOTO DE PREFERÊNCIA  |                               |      |                      |         |
| ICMS   |                               |      |                      |         |
| CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO   |                               |      |                      |         |
| DECADÊNCIA   |                               |      |                      |         |
| Como, nas infrações de crédito 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 crédito indevido é aquela prevista no inciso I do art. 173 do mesmo código |                               |      |                      |         |
| 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 crédito indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, I, do CTN".                    |                               |      |                      |         |
| APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, INCISO I, AO CASO PRESENTE, em que se subscreve o voto do ilustre Sr. Relator  |                               |      |                      |         |
| CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO  |                               |      | CAPITULAÇÃO DA MULTA |         |
|  |                               |      |                      |         |

Pedi preferência na presente votação, para declarar meu entendimento acerca da questão em debate, atinente à decadência nos casos de crédito 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  
 DRT-14-247017/08

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 é 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-14-247017/08 |

|          |
|----------|
| 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-14-247017/08

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.*

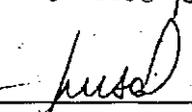
*2. A embargante, incôformada, busca, com a oposição destes embargos declaratórios, ver reexaminada e decidida a controvérsia de acordo com sua tese.*

*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. Relator, com o acréscimo das razões acima expostas.

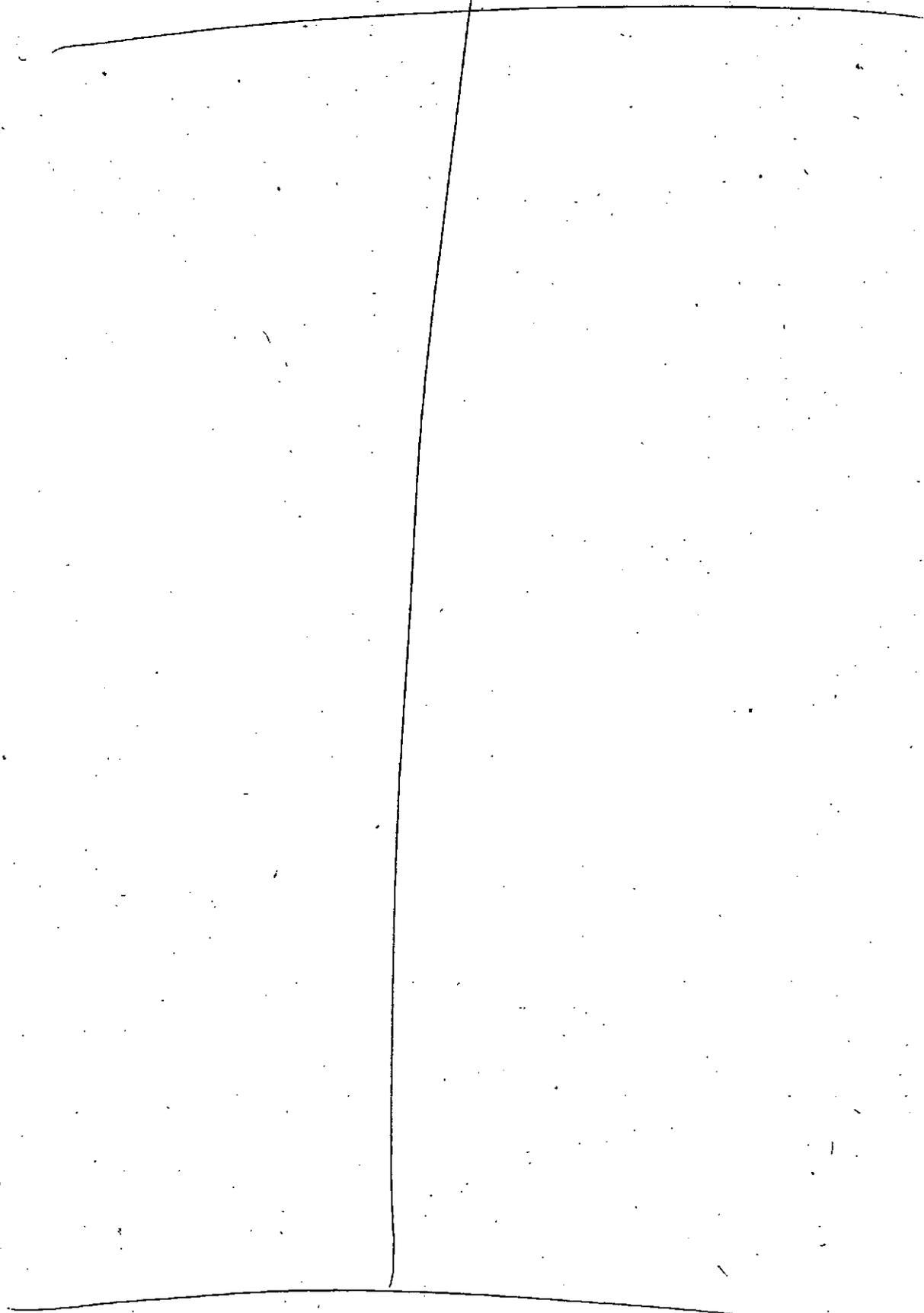
Sala das Sessões, 22 de maio de 2011.

  
FERNANDO MORAES SALLABERRY  
JUIZ com voto de preferência

Mantando in en 10/10

*Gianpaolo Camilo Dringoli*

Gianpaolo Camilo  
Dringoli





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

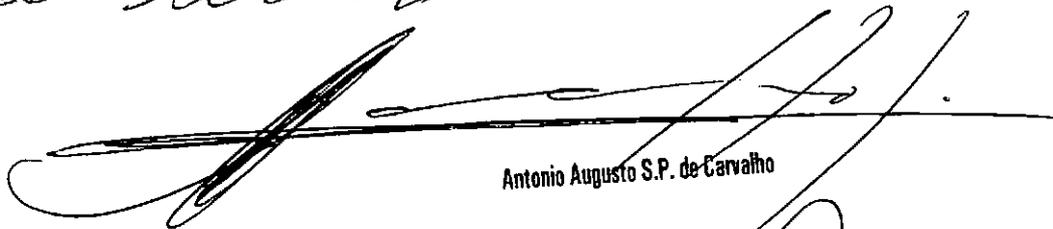
FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

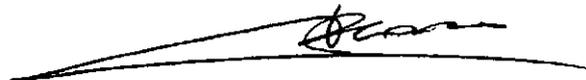
027.14.247013108

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



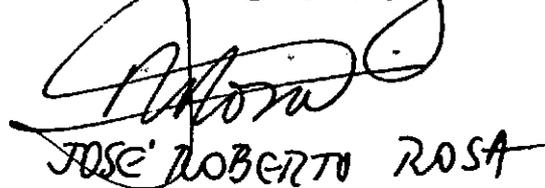
Antonio Augusto S.P. de Carvalho

Com a Dra. Vanessa



AUGUSTO TOSCANO

Com o Sr. Dingoli.



JOSE ROBERTO ROSA

Com o Sr. Antonio Augusto



Luiz Fernando Mussolini Jr.

Com a Dr. Vanessa

~~CELSONEVES FEITOSA~~

~~Francisco Antonio Felio~~

FRANCISCO ANTONIO FELIO

Curso-me, nesta oportunidade, a  
partir da jurisprudência do STJ sobre a matéria,  
e acompanhando o dr. Dringoli.

Egle

EGLER PRANDINI MACIOTTA

Com o Dr. Dringoli

PAULO ULIVINELYES DA COSTA JUNIOR

com a Dra. Vanessa

Vicente do Carmo Sapienza

VICENTE DO CARMO SAPIENZA

C/A Dra. Egle

Julian

CELSON BARBOSA JULIAN

Com a Dra Vanessa

Eduardo

EDUARDO PEREZ SALUSSE



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

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

027.14.247017108

*f*  
*do Dr. Dringoli*  
*Olga*

Olga Maria de Castilho Arruda

*Com o Dr. Dringoli*

*J.P.N.*  
JOSÉ PAULO NEVES  
Presidente

*Desempete a votação para  
acompanhar o Dr. Dringoli.*

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

*J.P.N.*  
JOSÉ PAULO NEVES  
Presidente