

**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CÂMARA
CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO N.º
DRT-14-758318/09

RECURSO
RECURSO ESPECIAL

RECORRENTE	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL					
RECORRIDO	LOJAS AMERICANAS S/A					
RELATOR(A)	VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE	AIIM	3.113.448-8	S. ORAL	SIM	
EMENTA						
ICMS – CRÉDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. Pedido de Sustentação Oral.						
CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO			CAPITULAÇÃO DA MULTA			
- Art. 61, § 1º e art. 269 do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00) c/c Portaria CAT 17/99 e alterações; - Artigo 61, §§ 1º e 2º, do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00); - Artigo 26, do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00).			- Artigo 527, inciso II, alínea "j" c/c §§ 1º e 10 do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00); - Artigo 527, inciso VI, alínea "c" c/c § 10º do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00).			

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Pública Estadual às fls. 142/167 em face da r. decisão de fls. 126/140, que negou provimento ao recurso de ofício, tendo em vista o reconhecimento da decadência do direito de lançar com base na regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

A recorrente alega em suma que a aplicação do disposto no artigo 150, §4º, do CTN não teria cabimento no presente caso, mas sim a regra trazida pelo artigo 173, inciso I, do CTN. Isto porque, não teria havido atividade de lançamento por homologação por não haver pagamento antecipado do imposto, e nem data do fato gerador. Além do que, em se tratando de lançamento de ofício, aplica-se a regra de contagem prevista no artigo 173, do CTN.

Reforça ainda a recorrente que tendo como base o disposto no artigo 173, inciso I do CTN, as infrações referentes ao período anterior a 5 de novembro de 2004 que foram afastadas pela decisão recorrida, o 'primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' será 01/01/2005. Portanto, o Fisco teria até 31/12/2009, sendo que a notificação ao contribuinte ocorreu em 05/11/2009, portanto, quando ainda possível efetuar o lançamento tributário.

A contribuinte, devidamente notificada da interposição do recurso especial fazendário, apresentou suas contra-razões às fls. 172/187 aduzindo em suma que a regra decadencial a ser aplicada no presente caso é a prevista no artigo 150, §4º, do CTN, tendo em vista que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, devendo ser mantida a decisão recorrida.



FLS.

SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**CÂMARA
CÂMARA SUPERIORPROCESSO N.º
DRT-14-758318/09RECURSO
RECURSO ESPECIAL

Há, por parte da contribuinte, protesto por sustentação oral das razões recursais (fls. 173).

É relatório.

Plenário, 08 de *feverio* de 2011.

Vanessa Pereira Rodrigues Domene
Juíza Relatora

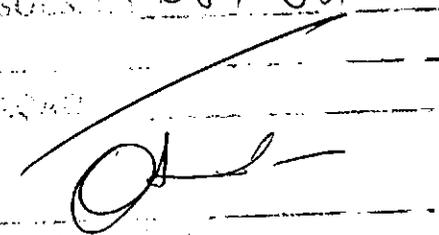
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS
CÂMARA SUPERIOR
SUSTENTAÇÃO ORAL

- CERTIFICO que o interessado NÃO compareceu à sessão de hoje desta Câmara Superior.
 CERTIFICO que o interessado compareceu à Sessão de hoje desta Câmara Superior e a sustentação oral requereu.

SALA DAS SESSÕES em 08 de 02 de 2011

NOME: _____

DOC. IDENTIFICADOR: _____



SECRETÁRIO
OLGA MARIA DE CASTILHO ARRUDA



FLS.

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

CÂMARA	PROCESSO N.º	RECURSO
CÂMARA SUPERIOR	DRT-14-758318/09	RECURSO ESPECIAL

RECORRENTE	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL					
RECORRIDO	LOJAS AMERICANAS S/A					
RELATOR(A)	VANESSA PEREIRA	AIIM	3.113.448-8	S. ORAL	SIM	
	RODRIGUES DOMENE					
EMENTA						
ICMS - CRÉDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. DECADÊNCIA CONFIGURADA. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA.						
CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO			CAPITULAÇÃO DA MULTA			
- Art. 61, § 1º e art. 269 do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00) c/c Portaria CAT 17/99 e alterações;			- Artigo 527, inciso II, alínea "j" c/c §§ 1º e 10 do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00);			
- Artigo 61, §§ 1º e 2º, do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00);			- Artigo 527, inciso VI, alínea "c" c/c § 10º do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00).			
- Artigo 26, do RICMS/00 - (Decreto nº 45.490/00).						

VOTO

Inicialmente, antes de analisar a matéria recursal trazida a julgamento, cumpre verificar se existem condições para que seja conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública Estadual.

Neste aspecto, verificando o teor do Recurso Especial entendo que houve demonstração da divergência no critério de julgamento, de acordo com os acórdãos paradigmas apresentados.

Nada obstante, esclareço que a matéria tratada no recurso, qual seja, decadência, é uma das formas de extinção do crédito tributário, sendo, portanto, matéria de ordem pública devendo ser apreciada pelo julgador sempre que presente, independentemente da demonstração da divergência, motivo pelo qual o conhecimento do recurso fazendário é de rigor, dispensando maiores considerações sobre o tema.

No mérito, em relação à matéria da decadência tenho o entendimento de que somente se aplica a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional aos casos em que tenha ocorrido o dolo, fraude ou simulação praticados pelo contribuinte.

Neste aspecto, compulsando os autos não observo qualquer menção no que tange à imputação de dolo, fraude ou simulação à contribuinte. Aliás, a decisão de primeira instância administrativa já deixou muito clara a questão, mais precisamente às fls. 85, conforme segue:

**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CÂMARA
CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO N.º
DRT-14-758318/09

RECURSO
RECURSO ESPECIAL

"Note ainda que nada foi mencionado acerca de dolo, fraude ou simulação, quer pela fiscalização, quer pelo contribuinte. Portanto, situação efetivamente superada" GRIFEI

Aliás, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação deve estar sempre bem caracterizada pelo Fisco, com a apresentação de provas contundentes no sentido de que o contribuinte teve efetivamente a intenção de lesar o erário público. A simples falta de comprovação de determinado fato ou o inadimplemento da obrigação tributária acessória ou principal, por si só, não são fatos capazes de ensejar a imputação de conduta fraudulenta, dolosa ou simulada ao contribuinte.

Nada obstante, importante adentrar também na seara do pagamento e da ocorrência do fato gerador, sendo que entendo que o pagamento do ICMS se dá de forma complexiva, isto é, por meio de apuração entre créditos e débitos, chegando ao final em um determinado valor a pagar ou saldo credor, ou ainda saldo zerado.

Com efeito, o crédito efetuado pelo contribuinte ou o pagamento do valor devido faz parte da sistemática de apuração do imposto. Nesse passo, não há como desvincular o instituto da compensação e a correspondente apropriação de crédito fiscal, do instituto do pagamento, para fins de determinação da regra decadencial, de forma que a eventual inexistência de saldo de imposto a pagar em determinado período não retira deste tributo a característica de tributo sujeito à homologação fiscal.

Ressalto que a partir do momento que o contribuinte apresenta em suas Declarações um valor de imposto a pagar ou um saldo credor que entendeu correto, o Fisco tem à sua disposição todas as informações para homologar expressamente ou glosar o montante pago ou creditado pelo contribuinte, como efetivamente o fez, sendo que tal prazo não é infundável, estando, com isso, sujeito ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Ademais, vale destacar que esse é o entendimento que vem sendo adotado em diversas outras oportunidades por esta Colenda Câmara Superior, conforme as decisões em destaque abaixo assim ementadas:

DRT - Processo – Ano: 1A- 593831/2008 - Data da Publicação: 25/09/2010 - Data da Decisão: 21/09/2010 – Recurso: Recurso Especial.

**ICMS. INFRAÇÕES RELATIVAS AO PAGAMENTO DO IMPOSTO -
INFRAÇÕES RELATIVAS AO CRÉDITO DO IMPOSTO -
INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS E
IMPRESSOS FISCAIS - INFRAÇÕES RELATIVAS Á SISTEMA
ELETRÔNICO DE PROC. DE DADOS E AO USO E INTERVENÇÃO**

**TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS**

CÂMARA
CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO N.º
DRT-14-758318/09

RECURSO
RECURSO ESPECIAL

EM MÁQUINA REGISTRADORA, TERMINAL, PONTO DE VENDA - PDV, EQUIPAMENTO EMIS. DE CUPOM FISCAL - ECF OU QUALQUER OUTRO EQUIPAMENTO. A decisão recorrida manteve a acusação fiscal por não reconhecer a ocorrência de decadência nos termos do artigo 173, I, do CTN. Recurso Especial centrado unicamente no pedido de decretação parcial da decadência nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, suportado em paradigmas que demonstram divergência no critério de julgamento. O crédito tributário exigido se refere ao período de 31/01/2003 até 31/12/2003. O AIIM foi lavrado em 11.08.2008 e notificado contribuinte em 19.08.2008. Não há notícia de dolo, fraude ou simulação. Recurso Especial a que se dá parcial provimento, para, nos termos do já pacificado entendimento desta Câmara Superior no que se refere à aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarar alcançados pela decadência os créditos tributários descritos no item I.1, do DDF referentes a creditamentos efetuados nos períodos de 31/01/2003 até 31/07/2003, a vista de o AIIM n° 3.096.921-9 ter sido lavrado em 11/08/2008 e, dele notificada a Recorrente em 19/08/2008, mantida no mais a decisão sob combate. RECURSO CONHECIDO. PROVIDO PARCIALMENTE. DECISÃO NÃO UNÂNIME.

DRT - Processo – Ano: 1A- 904791/2008 - Data da Publicação: 25/09/2010 - Data da Decisão: 21/09/2010 – Recurso: Recurso Especial.

ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO PELA NÃO INCLUSÃO DO VALOR DO IMPOSTO NA SUA BASE DE CÁLCULO. Paradigmas indicados são inservíveis para a admissão do apelo fazendário, pois não continham pagamento antecipado ou atividade do contribuinte a homologar. Nestes autos, houve pagamento do imposto, considerado insuficiente. Ademais, a decadência restou configurada. Na ausência de dolo, fraude ou simulação, deve-se aplicar o § 4º do artigo 150 do CTN. RECURSO NÃO CONHECIDO. DECISÃO UNÂNIME.

DRT - Processo – Ano: 02- 710024/2007 - Data da Publicação: 09/07/2010 - Data da Decisão: 06/07/2010 – Recurso: Recurso Especial.

ICMS. DECADÊNCIA - ACUSAÇÃO REFERENTE A CRÉDITO INDEVIDO DO IMPOSTO LANÇADO DIRETAMENTE EM GIA A TÍTULO DE "RESSARCIMENTO DO IMPOSTO RETIDO A MAIOR". Na modalidade de lançamento por homologação, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato



FLS.

SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
CÂMARA SUPERIORPROCESSO N.º
DRT-14-758318/09RECURSO
RECURSO ESPECIAL

gerador, salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Recurso Fazendário conhecido e desprovido. RECURSO CONHECIDO. NEGADO PROVIMENTO. DECISÃO NÃO UNÂNIME.

Assim, concluo o presente voto reiterando que ressalvadas as hipóteses de fraude, dolo ou simulação, o prazo decadencial para impostos sujeitos ao lançamento por homologação é de 5 (cinco) anos contados de acordo com a regra prevista no artigo 150, § 4º do CTN, desta forma, mantenho neste ponto a decisão recorrida.

Com isso, por todo o exposto, CONHEÇO o Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo integralmente a decisão recorrida.

Plenário, 08 de fevereiro de 2011.

Vanessa Pereira Rodrigues Domene
Juíza Relatora

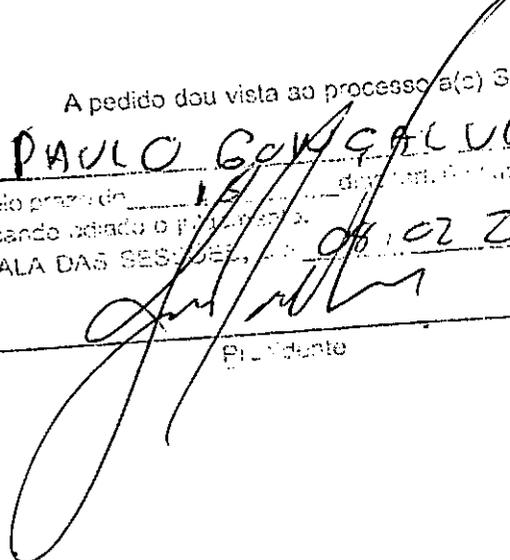
A pedido dou vista ao processo a(c) SR.(c)

PAULO GONCALVES

pelo prazo de 15 dias (art. 231 do C.A.B.)

ficando sendo o p[ro]prio a.

SALA DAS SESSOES, 08/02/2011



Presidente



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

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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 ao aproveitamento de créditos indevidos de ICMS (itens I.1 e I.2) e a determinada infração regulamentar (item II.3), esta última definitivamente mantida em sede ordinária.

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 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

impositivo



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

FOLHAS DO VOTO 3

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA Nº

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 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



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS
FOLHAS DO VOTO 4

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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 (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



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

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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 autolancamento, 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.



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

FOLHAS DO VOTO 6

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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.** Confira-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.

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

4. Recurso especial improvido."



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

FOLHAS DO VOTO 7

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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 actu 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:

“ 4. Ocorrendo creditamento indevido de ICMS incidente na aquisição de energia elétrica no período de vigência do Convênio ICMS 66/88, a



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

FOLHAS DO VOTO 8

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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.

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.



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

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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.

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



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

FOLHAS DO VOTO 10

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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)."

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:



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

FOLHAS DO VOTO 11

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

"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.

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.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS
FOLHAS DO VOTO 12

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

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.

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.



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

FOLHAS DO VOTO 13

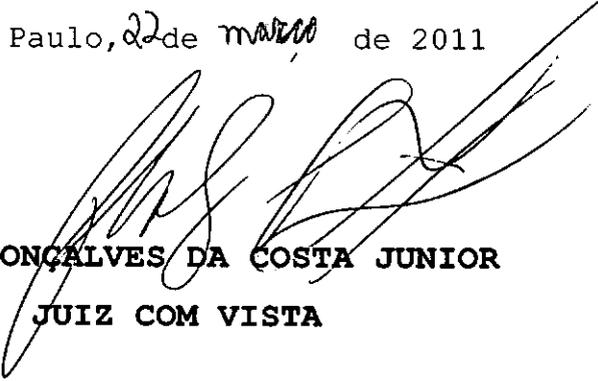
CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO DRT
DRT-14 758318/2009

FOLHA N°

Frente ao exposto, com a vênia dos que pensam de forma diversa, pelo meu voto conheço e dou provimento ao recurso especial da Fazenda, reformando a decisão recorrida para afastar a decadência, retornando os autos à primeira instância para julgamento quanto aos demais aspectos ventilados pela defesa.

São Paulo, *22* de *março* de 2011


PAULO GONÇALVES DA COSTA JUNIOR
JUIZ COM VISTA



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

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRT-14-758318/09

RECURSO
ESPECIAL

RECORRENTE				
RECORRIDO				
RÉLATOR	Dr. VANESSA P. R. DOMENE	AIIM	S. ORAL	
EMENTA				
VOTO DE PREFERÊNCIA				
<p>ICMS</p> <p>CRÉDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO</p> <p>DECADÊNCIA 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>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".</p> <p>APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, INCISO I, AO CASO PRESENTE, em que se subscreve o voto do ilustre Sr. JUIZ COM VISTA, Dr. Paulo Gonçalves da Costa Jr.</p>				
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 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
DRT-14-758318/09

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-14-758318/09

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-14-758318/09

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.

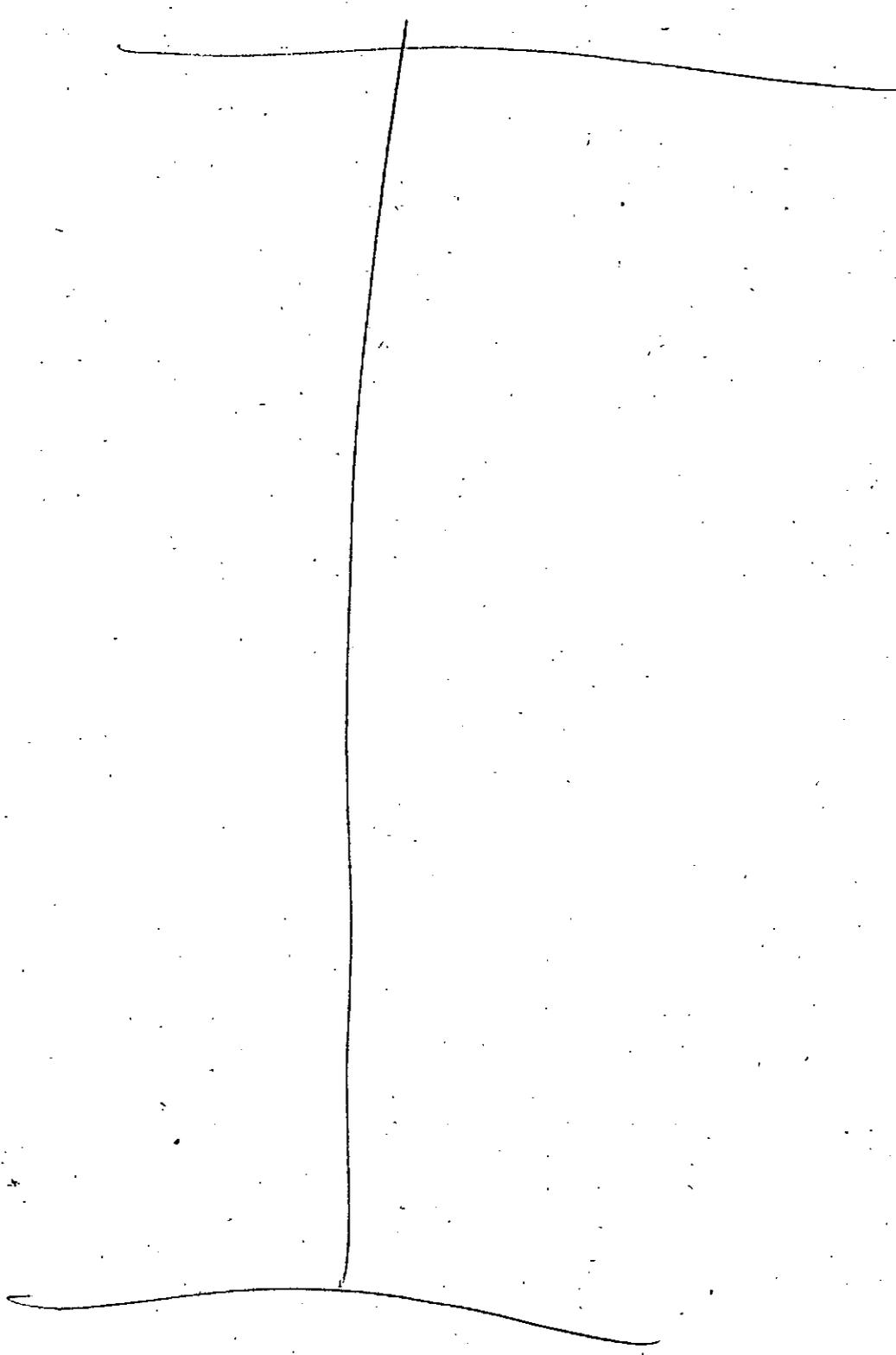
Sala das Sessões, 22 de março de 2011.

Fernando Moraes Sallaberry
FERNANDO MORAES SALLABERRY
JUIZ com voto de preferência

Mantenho meu voto de fé, para
meu próximo ao novo fazendeiro



Vanessa P. Rodrigues Domene





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

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

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

Antonio Augusto S.P. de Carvalho

AUGUSTO TOSCANO

Com o Sr. Paulo Gonçalves

JOSE ROBERTO ROSA

Com o Sr. Augusto Augusto

Fernando Mussalini Jr

Com o Paulo Gonçalves e M. Falleterry
devido a razões firmadas no STJ

[Handwritten signature]
Gianpaolo Camilo
Dringoli
[Handwritten signature]
[Handwritten signature]
FRANCISCO ANTONIO FALSO

Curso em, nesta oportunidade, a
primeira e petição impudência do STJ sobre
a matéria e acompanha o Sr. Paulo Gonçalves.

[Handwritten signature]
EGLE PRANDINI MACIOTTA

com o Dr. Antonio Augusto
[Handwritten signature]
VICENTE DO CARMO SAPIENZA

C/A Dra. Egle

[Handwritten signature]
CELSO BARBOSA JULIAN

Com a Dra. Vanessa

[Handwritten signature]
EDUARDO PEREZ SALUSSE

el o Dr. Paulo Gonçalves
[Handwritten signature]
Olga Maria de Castilho Arruda

Com o Dr. Paulo Gonçalves
[Handwritten signature]
JOSÉ PAULO NEVES
Presidente



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

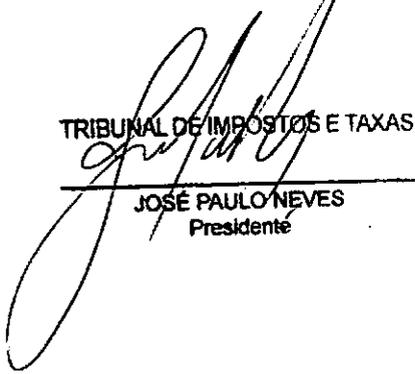
FOLHA Nº

CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

Desempete a votação para acompanhar
o Dr. Paulo Gonçalves.

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



JOSÉ PAULO NEVES
Presidente