

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.632/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000658676-19
Impugnação: 40.010143030-60
Impugnante: Sevimol Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda.
IE: 480320853.02-04
Proc. S. Passivo: Rinaldo Maciel de Freitas
Origem: DF/Uberlândia.

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatado que o Sujeito Passivo deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST devido nas operações de entrada interestadual de mercadorias elencadas nos capítulos 8 e 10, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02, conforme determinado pelos arts. 9, 14 e 15 da Parte 1 do mesmo anexo. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST devido nas operações de entrada interestadual de mercadorias, elencadas nos capítulos 8 e 10, da Parte 2, do Anexo XV do Decreto nº 43.080/02 – RICMS, conforme determinado pelos arts. 9, 14 e 15 da Parte 1 do mesmo anexo. O período autuado estende-se de março de 2011 a agosto de 2016.

O lançamento decorreu da análise dos arquivos magnéticos (formato SPED) e das notas fiscais eletrônicas em operações interestaduais de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, bem como da análise dos recolhimentos relativos ao ICMS-ST pelas entradas dessas mercadorias em virtude do Regime Especial PTA nº 45.000004063-17.

Integram a peça fiscal os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000020754.63, entregue à Autuada em 16/12/2016 (fls. 02/04);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Relatório Fiscal-Contábil (fls. 09/18);
- Anexo I – cópias, por amostragem, de Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas - DANFE relativos à entrada de mercadorias, em operações interestaduais, sujeitas ao regime de substituição tributária (fls. 19/109);
- Anexo II – cópia do Regime Especial PTA nº 45.000004063-17 (fls. 110/115);
- Anexo III – CD (fls. 116/117), contendo: a) planilha “Crédito Tributário – ICMS-ST e Multa de Revalidação”; b) planilha “Operações sujeitas à retenção/recolhimento do ICMS-ST”; c) planilha “Confronto entre os valores obtidos pela Fiscalização e os pagamentos de ICMS-ST realizados pelo contribuinte”; d) planilha “Crédito tributário – ICMS-ST e Multa de Revalidação; e) pasta denominada “DANFEs”, onde constam cópias de todos os DANFEs relacionados à autuação, separados em subpastas por Unidade da Federação onde se localizam os fornecedores.

A Autuada foi devidamente intimada do Auto de Infração em 29/12/16, por edital (fls. 119) e por via postal (fls. 120).

São exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 122/127, apresentando documentos às fls. 128/146. Já a Fiscalização refuta as alegações da Defesa em sua manifestação às fls. 149/164.

DECISÃO

Inicialmente, a Impugnante, alega ter recebido o AIAF no dia 19/12/16 (não no dia 16/12/16, conforme documento dos Correios às fls. 04). Em consequência, pleiteia o reconhecimento da prescrição do direito de ação da Fazenda Pública, relativamente aos fatos geradores do período de 01/01/11 a 18/12/11, com base no art. 174 do CTN (vide fls. 125/126 dos autos).

Esta Câmara de Julgamento recebeu o pleito da Defesa como se esse se referisse à decadência, tendo em vista que o crédito tributário é de natureza contenciosa e, encontrando-se ainda em fase administrativa, não está definitivamente constituído.

Com relação à decadência, estabelece o § 4º do art. 150 do CTN que, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCÔNFORMIDADE 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)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE).

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/12/16, por edital (fls. 119) e por via postal (fls. 120).

No que diz respeito à irregularidade apurada, conforme relatado, a presente atuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST devido nas operações de aquisição interestadual de mercadorias elencadas nos capítulos 8 e 10, da Parte 2, do Anexo XV do Decreto nº 43.080/02 – RICMS, conforme determinado pelos arts. 9, 14 e 15 da Parte 1 do mesmo anexo. O período atuado estende-se de março de 2011 a agosto de 2016.

São exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A responsabilidade da Autuada, quanto à apuração e ao recolhimento do ICMS/ST devido em operações interestaduais de entrada de mercadorias oriundas de outros Estados da Federação, encontra-se prevista nos arts. 09, 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 9º O recolhimento do imposto devido pelo alienante ou remetente da mercadoria poderá ser efetuado pelo destinatário situado neste Estado, na condição de sujeito passivo por substituição, nas hipóteses previstas neste Regulamento ou mediante regime especial concedido pela Superintendência de Tributação - SUTRI.

(...)

Art. 14 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

No presente caso, a Autuada requereu Regime Especial, formalizado por meio do PTA nº 45.000004063-17, para ser autorizado a recolher o ICMS devido a título de substituição tributária nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 18 a 22 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, adquiridos de estabelecimentos localizados em outra unidade da Federação, até o dia 9 (nove) do segundo mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, conforme disposto no art. 46, § 3º, inciso II, da Parte 1 do mesmo anexo do Regulamento. A Autuada é beneficiária deste Regime desde maio de 2011.

Contudo, conforme demonstrado pela Fiscalização na planilha “Operações sujeitas à retenção/recolhimento do ICMS-ST”, constante do CD de fls. 117, a Autuada recolheu a menor ou deixou de recolher o imposto devido por essas operações de entrada lá discriminadas, restando comprovada, portanto, a irregularidade apontada pelo Fisco na peça fiscal.

Note-se haver, no Auto de Infração, menção a mercadorias relacionadas nos **itens 8** (Ferramentas) e **10** (Materiais de construção e congêneres), da Parte 2, do Anexo XV do RICMS, seguida da explicação de que estes correspondem aos antigos itens 18 (Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno) e 22 (Ferramentas) da mesma Parte 2 (vide fls. 05 e 10).

A nova redação dos capítulos 8 e 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS foi dada pelo art. 15, sendo que a vigência, a partir de 01/01/2016, foi estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931/15. Como se verifica, o mencionado art. 15 denomina “capítulo 8” e “capítulo 10” e não “item 8” e item 10”.

Sendo assim, não pode prosperar a alegação da Impugnante de que não produz, distribui ou comercializa os produtos descritos nos itens “8” e “10” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, e sim que produz os itens “49” e “50” e que comercializa os itens “40.0”, “41.0”, “42.0”, “43.0”, “50.0” e “53.0” dessa mesma parte, na medida em que a redação do Regime Especial refere-se, especificamente, aos antigos itens 18 (Materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno) e 22 (Ferramentas) da referida Parte 2, e tendo-se em consideração que esse Regime foi elaborado antes da mencionada modificação realizada pelo Decreto nº 46.931/15.

No mesmo sentido, observa-se que as mercadorias descritas nos DANFES copiados no CD (DANFES que têm a Autuada como destinatária) apresentam NBM/SH relacionadas aos antigos itens 18 e 22, e aos atuais capítulos 8 e 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS. Sendo assim, mesmo tendo havido erro formal de se mencionar “itens 8 e 10 da Parte 2” na peça fiscal, em lugar de “capítulos 8 e 10 da Parte 2”, fica evidente que os dispositivos legais e o Regime Especial PTA nº 45.000004063-17, que preveem a obrigação da Autuada de recolher o ICMS/ST, são aqueles que alcançam as mercadorias que ela comercializa; seu descumprimento implicou a imposição de exigências contidas no Auto de Infração. Não há, sob este aspecto, qualquer ilegalidade no lançamento ou razão que possa ter comprometido ou prejudicado o direito de defesa da Impugnante.

A Impugnante menciona em sua Defesa decisão do Supremo Tribunal Federal - STF no Recurso Extraordinário nº 593849/MG de 19/10/2016, para pleitear que, nas operações de vendas das mercadorias objeto desta autuação, se as vendeu por preço inferior aquele obtido com a aplicação da MVA – Margem de Valor Agregado descrita, para cada mercadoria que comercializa, nos capítulos 8 e 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, a autuação imposta a ela não poderia utilizar-se desses percentuais, na medida em que tal conduta representaria enriquecimento ilícito por parte do Fisco.

Ora, a Defesa busca contrapor dois momentos distintos e não intercambiáveis: o primeiro, onde consta a obrigação da Impugnante de apurar e recolher o ICMS/ST devido pelas operações interestaduais de entrada de mercadorias, conforme previsto na legislação mineira em vigor, devendo, para tanto, utilizar-se das MVAs prescritas nos capítulos 8 e 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS; o segundo momento, é o da verificação, operação a operação, da saída das mesmas mercadorias, caso tenham sido comercializadas por valores inferiores àqueles obtidos com a correta aplicação das MVAs dispostas na legislação.

A obrigação prevista para o primeiro momento descrito acima não deixa de obrigar a Autuada, mesmo quando, no segundo momento, se verifique que o valor pelo qual foi vendida a mercadoria mostre-se inferior ao presumido, quando do cálculo do ICMS/ST.

Para este segundo momento, estabeleceu o STF, no acórdão mencionado, o direito à restituição da diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

Em relação a este direito, o Decreto nº 44.747/08 – RPTA oferece o procedimento a ser adotado em seu Capítulo III – Do Processo de Restituição (arts. 28 a 36). Contudo, cabe ressaltar o disposto no art. 166 do CTN, *in verbis*:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E como o imposto recolhido é suportado, em geral, pelo consumidor final da mercadoria, caberia a este, e não à Autuada, o direito à restituição; restando a possibilidade do real contribuinte autorizar expressamente a Autuada a receber o indébito; o que, no presente caso, não foi comprovado.

O que se mostra evidente é que a alegação de saída de mercadorias por preço inferior ao presumido para cálculo do ICMS/ST não tem o condão de afastar a obrigação da Impugnante de apurá-lo e recolhê-lo conforme previsto na legislação tributária mineira vigente à data de cada fato gerador, que é exatamente o que se exige no presente lançamento.

A Impugnante alega que a Fiscalização deixou de considerar os recolhimentos efetuados pela primeira, mesmo tendo feito esses recolhimentos em valores superiores aos efetivamente devidos.

Aqui há duas questões. Primeiramente, a Fiscalização demonstrou na planilha “Confronto entre os valores obtidos pela Fiscalização e os pagamentos de ICMS-ST realizados pelo contribuinte”, que os valores pagos foram, sim, considerados. Tal fato fica evidente quando se observa a coluna “E” também denominada “PGTO ICMS-ST POR DAE”. Os valores ali lançados foram subtraídos daqueles constantes da coluna “D = C – A” ou “Diferença de ICMS-ST” para se chegar aos valores lançados na coluna “F = D – E” ou “ICMS-ST devido”. A partir desta verificação, resta comprovado que os valores recolhidos pela Autuada foram deduzidos da diferença de ICMS/ST exigida na peça fiscal em análise.

Em segundo lugar, se a Autuada, por qualquer outra razão, entende ter havido pagamento a maior, como alega em sua Defesa, deve considerar lançar mão do pedido de restituição, conforme procedimento já assinalado acima.

Comprovada nos autos a infração cometida, cabe a exigência do ICMS/ST devido, bem como a aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido, em parte, o Conselheiro Bernardo Motta Moreira (Relator), que a reconhecia em relação aos fatos geradores anteriores a 28/12/11, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Designado relator o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rinaldo Maciel de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa e Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 20 de julho de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator designado**

MV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.632/17/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000658676-19	
Impugnação:	40.010143030-60	
Impugnante:	Sevimol Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda	
	IE: 480320853.02-04	
Proc. S. Passivo:	Rinaldo Maciel de Freitas	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Do exame dos autos, constata-se que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/12/16, por edital (fls. 119) e por via postal (fls. 120).

Tratando-se o ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação, é aplicável o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a Fiscalização dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência dos fatos geradores, para a homologação (tácita ou expressa) do procedimento do contribuinte ou para o lançamento de ofício de valores que ainda entende devidos.

Com efeito, conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN somente é aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

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

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA

EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 163/210).

3. O *DIES A QUO* DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODIX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS.. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 183/199).

5. *IN CASU*, CONSOANTE ASSENTE NA ORIGEM: (I) CUIDA-SE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO; (II) A OBRIGAÇÃO EX LEGE DE PAGAMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO RESTOU ADIMPLIDA PELO CONTRIBUINTE, NO QUE CONCERNE AOS FATOS IMPONÍVEIS OCORRIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 1991 A DEZEMBRO DE 1994; E (III) A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESPECTIVOS DEU-SE EM 26.03.2001.

6. DESTARTE, REVELAM-SE CADUCOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS, TENDO EM VISTA O DECURSO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA QUE O FISCO EFETUASSE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUBSTITUTIVO.

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009)

A título de exemplo, vale destacar as seguintes decisões do STJ em que o entendimento consolidado no referido REsp 973.733/SC foi aplicado ao ICMS:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES: AGRG NOS EREsp 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESP 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (AGRG NO RESP 1318020/RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 15/08/2013, DJE 27/08/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º. DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 173, I E 150, § 4º. DO CTN. PRECEDENTES DOS STJ. RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 18.09.2009, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O PAGAMENTO A MENOR FEITO SEM OBSERVÂNCIA DOS PARÂMETROS LEGAIS É DESINFLUENTE PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL, EM VISTA DE QUE A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, FIRMADA INCLUSIVE EM RECURSO REPETITIVO (RESP. 973.733/SC), DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, SENDO DESPICIENDO QUESTIONAR O MOTIVO PELO QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO

TRIBUTO (AGRG NO ARESp. 187.108/MG, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 18.09.2012).

2. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA DESPROVIDO.” (AGRG NO ARESp 164.508/SC, REL. MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 13/11/2012, DJE 23/11/2012)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL: OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (AGRG NO RESp 1228217/RS, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 02/08/2011, DJE 09/08/2011)

Temos defendido reiteradamente que as novas regras da legislação processual civil devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente nos processos administrativos tributários, conforme determina o art. 15 do novo CPC.¹ É uma das maiores consequências dessa aplicação supletiva é a obrigatoriedade dos tribunais administrativos observarem fielmente os precedentes judiciais listados no art. 927, que são as decisões provenientes dos mecanismos processuais para a uniformização de jurisprudência. Confira-se:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

(Destacou-se)

Ora, para ter força e não ocasionar insegurança, a jurisprudência precisa ser estável e pacífica, assim como decisões sumuladas ou oriundas de julgados decorrentes dos incidentes de resolução de demandas repetitivas ou de recursos repetitivos.

No plano dos recursos repetitivos, a força vinculante da decisão havida sob esse método beneficia em muito não só os tribunais, mas toda a sociedade brasileira. Gera economia de tempo, economia de recursos para as partes e para os tribunais, evita

¹ MOREIRA, Bernardo Motta; FARO, Maurício Pereira. O Novo CPC e os reflexos no processo tributário administrativo. Revista Eletrônica Jota. Publicado em 22/10/2015. Disponível em: <http://jota.info/o-novo-cpc-e-os-reflexos-no-processo-tributario-administrativo>.

a criação de estoques de processos que tratam da mesma questão de direito e permite, ainda, a garantia da razoável duração do processo.

A partir do advento do novo CPC e a valorização que o diploma deu aos precedentes judiciais que, como visto, devem ser reproduzidos pelos próprios juízes monocráticos, obriga, também que o julgador administrativo também siga tal orientação. É imperativa tal conduta da Administração judicante diante da moralidade administrativa e da proteção à confiança do administrado, na sua vertente de confiabilidade no ordenamento jurídico.

A uniformização se faz necessária e urgente para prestigiar o processo tributário administrativo, que não pode ser visto como uma mera instância a ser percorrida, mas como um instrumento de pacificação social e redução da complexidade.

Ressalta-se, por oportuno, forte na doutrina de Misabel Derzi, que o princípio da proteção da confiança ganha alta relevância na “continuidade da ordem jurídica”. Leciona a professora que a expressão tem como sinônimos a “inviolabilidade do ordenamento legal”, “confiabilidade”, “previsibilidade”, “diagnóstico precoce” e “segurança de orientação”. Está associada ao princípio da segurança jurídica, fruto do Estado de Direito. A confiabilidade do ordenamento jurídico e a previsibilidade das intervenções do Estado conduzem à proteção da confiança na continuidade da lei ou da norma.²

Trata-se de uma exigência do nosso Estado Democrático de Direito que o administrador público atue de modo isonômico e coerente em relação aos cidadãos. O princípio constitucional da isonomia, que prescreve a igualdade de tratamento, só pode ser concebido com uma interpretação uniforme dos comandos legais, atividade realizada pelos órgãos jurisdicionais, e, em decorrência, pelas instâncias administrativas. Além da efetivação da igualdade, a submissão do Estado à juridicidade deve se dar em respeito à própria segurança jurídica.

A moralidade administrativa, ainda que tenha maior abstração, tem grande importância para proteção da confiança do administrado (e contribuinte), por ter como finalidade, além da conduta da Administração de acordo com a ética, que prevaleça um estado de confiabilidade e estabilidade nas relações entre a Fazenda e os contribuintes.

Dessa forma, há de ser reconhecida a decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 28/12/11, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 20 de julho de 2017.

Bernardo Motta Moreira
Conselheiro

² DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*, São Paulo: Noeses, 2009, p. 407.