



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 164 /2018

36ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 20.08.2018

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1422/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201603625

RECORRENTE: GLASSMAXI INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇO DE VIDRO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. LÚCIO FLAVIO ALVES

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRAZO DECADENCIAL. Contribuinte não comprovou o retorno de mercadoria enviada para reparo no prazo legal do art. 688 do Dec. 24.569/97. Processo declarado **extinto** nos termos do art. 87, II, "a" da Lei n. 15.614/2014, já que o lançamento foi efetuado após o transcurso de 5 (cinco) anos contados da fato gerador, que foi a saída da mercadoria do estabelecimento emitente da nota fiscal para reparo. A suspensão do pagamento do ICMS não altera a regra de contagem do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o termo inicial da contagem é a ocorrência do fato gerador e não o pagamento. Recurso conhecido e provido, por maioria de votos, para reforma a procedência da autuação declarando a extinção, em desacordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chave: ICMS. Prazo. Retorno. Reparo. Fato gerador. Extinção. Decadência.

01 - RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

"Falta de recolhimento de ICMS relativo a saída de mercadorias remetidas para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização, quando não comprovado o retorno na forma e nos prazos legais.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

O contribuinte não comprovou o retorno da mercadoria (vidro temp INC 12 mm caixa) para conserto através da nota fiscal NF 3051, razão pela qual cobramos o ICMS devido na operação”.

Apontada infringência aos artigos 687(op. Interna) e art. 688 do Dec. 24.569/97, imposta a penalidade preceituada no Art. 123, I, “c”, da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares o agente autuante explica a metodologia da ação fiscal, com destaque para:

[...] Analisando as notas fiscais de saídas do contribuinte, constatamos a emissão da nota fiscal eletrônica de nº 3051 em 26/02/2011 referente a “remessa de vidro temperado inc. 12 mm para conserto.

Pesquisamos na EFD de 2011 o retorno da mercadoria, mas não o localizamos, então intimamos o contribuinte através do termo de intimação em anexo a apresentar a nota fiscal correspondente ao retorno da mesma.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

ICMS	707,25
Multa	707,25
TOTAL	1.414,50

Ao caderno processual constam os documentos necessários ao procedimento de fiscalização.

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação, conforme documento encartado às fls. 21/22 dos autos, aduzindo basicamente que no transporte e manuseio da mercadoria ocorreu um dano além da possibilidade de reparo, de modo que não houve o retorno, tampouco ocorreu a existência de fato gerador que justifique a cobrança do tributo, posto que não foi realizada qualquer venda ou mesmo foi concretizada a remessa, ante a quebra da mercadoria.

Na Instância primeira o auto de infração foi julgado **PROCEDENTE**.

A empresa apresenta recurso ordinário com os seguintes pontos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

- I- Ratifica os pontos da defesa;
- II- Da aplicação indevida da multa e do percentual ilegal;
- III- Que o auto de infração seja julgado nulo.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário negar-lhe provimento para ratificar o julgamento singular de procedência.

É o breve relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário em face de decisão de precedente proferida em primeira instância pelo fato de falta de recolhimento do ICMS relativa a saída de mercadoria remetida para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização, quando não comprovado o retorno da mercadoria no prazo legal, sendo exigido ICMS de R\$ 707,25 e multa de igual valor.

Em primeiro plano cumpre examinar por matéria de ordem pública e conhecimento de ofício a decadência da ação fiscal, por aplicação do inserto no art. 150, § 4º do CTN.

Impõe destacar que o tema da decadência é umas das questões que tem gerado muitas discussões na doutrina e na jurisprudência dos tribunais administrativo e judicial, com decisões das mais variadas formas.

Em respeito à relevância do tema, importante fazer uma breve digressão sobre a matéria.

Com base na doutrina do Mestre Paulo de Barros Carvalho, podemos definir decadência como:

“ A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo”. (Curso de Direito Tributário, pg. 436).

“ Seja como for, instado o vínculo jurídico tributário e sobrevindo o fato decadencial, a decadência faz desaparecer o direito subjetivo de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

exigir a prestação tributária, e em contra-partida, também se extingue o débito do sujeito passivo, desintegrando-se o laço obrigacional". (Curso de Direito Tributário, pg. 439).

Contudo, para que possamos examinar o instituto da decadência temos que verificar o instituto do lançamento, que no CTN é tratado nos arts. 147 a 150, nas modalidades de: lançamento direito ou por ofício; misto ou por declaração e por homologação.

Convém salientar que o ICMS é um tributo cujo lançamento é feito por homologação, devendo ser observado o comando do art. 150, § 4º do CTN, porém, não de forma absoluta, verificando cada circunstância material em que o lançamento se efetivou, se no caso ocorreu a atividade do contribuinte em informar, apurar e pagar.

Portanto, inadequado a pretensão de aplicar o art. 150, § 4º do CTN, diante de qualquer hipótese em que haja pagamento antecipado, mesmo se não comprovados dolo, fraude ou simulação. A aplicação do dispositivo não prescinde de uma interpretação teleológica.

Ressalte que no lançamento por homologação, sucedido o fato gerador o sujeito passivo terá todos os elementos que interessam á apuração do débito, bem como os prazos de recolhimento da quantia apurada, portanto, limita-se o sujeito ativo a fiscalizar as atividades de seu administrado, controlando o fiel cumprimento das obrigações tributárias.

Assim, certificando-se que os deveres não foram rigorosamente cumpridos, lavra o lançamento e, surpreendendo um ilícito, aplica-se a sanção cabível, tudo numa peça denominada de auto de infração.

A questão tormentosa no caso é saber o momento em que começa a contar o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pela lavratura do auto de infração nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ou seja, se aplica o previsto no art. 150, § 4º ou o art. 173, I, todos do CTN, assim editados:

" Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

...

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

*administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da **atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de **cinco anos**, a contar da **ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

Desta forma, entendemos que se o contribuinte faz uma declaração e paga o respectivo tributo declarado, mas em relação àquele exercício declarado, houve sonegação de informações, não exerceu a atividade a ele atribuída, dispõe o Fisco do prazo do art. 173, I do CTN para constituir o crédito tributário. Se, porém, da declaração prestada já é suficiente aferir que o tributo declarado como devido não está correto, possui o Fisco o prazo do art. 150, § 4º, do CTN para constituir o crédito tributário.

Importante para formação do convencimento sobre a matéria, trazer a Súmula 555 do STJ, assim editada:

“ Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”

Calha ponderar a inteligência da Súmula acima mencionada segundo interpretação autêntica do STJ, no AgRG no Agravo em Recurso Especial nº 132.784-SP, editada após a citada súmula, assim expressa:

“ Isso porque a obrigação tributária não declarada pelo contribuinte no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse último caso, a atividade exercida pelo contribuinte,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

de apurar, pagar e informar o crédito tributário, está sujeita à verificação pelo ente público, sem a qual ela é tacitamente homologada “.

Ainda, que para extrair do texto da Súmula 555 a melhor interpretação, convém examinar os 18 (dezoitos) precedentes que levaram a sua formalização e observar que no lançamento por homologação a questão do pagamento encontra-se como elemento essencial para saber se aplica o previsto no art. 150, § 4º ou art. 173, I, todos, do CTN.

Também, não menos importante, as decisões do STJ posteriores a publicação da Súmula 555, que continuam a entender que o **pagamento** é elemento essencial para a melhor aplicação da decadência no lançamento por homologação.

Assim, calha trazer a colação o AgRg em Agravo em Recurso Especial nº 132.784-SP (2011/0295926-0):

“ Na hipótese dos autos, o tribunal de origem assentou que houve pagamento antecipado pelo contribuinte, razão por que aplicou o art. 150, § 4º, do CTN para a contagem da decadência referente ao lançamento complementar das diferenças de ISSQN apontadas pelo fisco. Veja-se (e-STJ fls. 242/243):

Destarte, nos termos do artigo 150, § 1º, do CTN, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação dessa atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (apurar, pagar e informar).

O § 4º do indigitado dispositivo legal estabelece um prazo decadencial de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, para que a Fazenda Pública verifique se as informações prestadas pelo contribuinte correspondem à realidade fática e se o valor pago está correto. O decurso deste prazo implica homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso, os fatos geradores ocorreram em fevereiro, março, abril e maio de 1997.

Em todas esses meses o embargante efetuou o pagamento do imposto (fls.23/33) e o valor recolhido no período supera os R\$ 900.000,00.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

O lançamento foi efetuado pelo Município em julho de 2002, u seja, quando já estava extinto o crédito tributário pela homologação tácita (decadência).

Não prospera a alegação do apelante de que não houve pagamento do imposto sobre a “conta autuada” especificamente e, por conseguinte, o prazo decadencial deveria observar o disposto no artigo 173, I, do CTN, com termo inicial a partir do primeiro dia do exercício de 1998.

Ora, se não há indício de dolo, fraude ou simulação e o embargante prestou as informações referentes aos fatos geradores ocorridos no período, apurou o montante que entendia devido e efetuou o pagamento do imposto, eventual receita excluída da base de cálculo deveria ter sido verificada pela autoridade administrativa antes que ocorresse a homologação tácita e a conseqüente extinção do crédito tributário.

Nesse contexto, observa-se que o acórdão recorrido está em conformidade com a orientação jurisprudencial desta Corte Superior, ensejando, assim, a aplicação do óbice de conhecimento estampado na Súmula 83 do STJ.”

Insta, também, destacar a decisão do Ag Rg nos Embargos de Divergência em Resp. n. 1.199.262-MG (2011/0036985-1), anterior a súmula 555 -STJ, no qual reproduzo o seguinte trecho:

“ Pois bem, a decisão da Primeira Seção, tomada em recurso especial representativo da controvérsia em comento, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, leva em consideração, apenas, a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito á homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Lado outro, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Em face disso, repita-se que a circunstância apontada pela parte embargada, de que a autuação decorreu de creditamento indevido, é desinfiante para a solução da controvérsia em comento.

Como efeito, não importa, para efeitos da contagem da decadência, perquirir as circunstâncias apresentadas pelo contribuinte para justificar o pagamento a menor. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Na espécie, conforme assentado pela decisão agravada, o acórdão que julgou o recurso especial foi claro ao consignar que, no caso dos autos, houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN ” .

Logo, como no caso em questão a infração trata-se de crédito indevido em que a empresa informa, apura e paga o imposto, conforme verificamos na consulta arrecadação total por CGF, no período fiscalizado (documento anexo), o Fisco tinha conhecimento da atividade desenvolvida pelo contribuinte devendo ser aplicado o previsto no art. 150, § 4º do CTN, existindo decadência quanto ao período de janeiro a setembro de 2011.

Noticie que o Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará vem adotando igual entendimento na matéria, consoante decisão da Câmara Superior, como segue:

- **Resolução nº 023/2018, 11ª Sessão da Câmara Superior, 24/05/2018. Relator: José Gonçalves Feitosa.**

EMENTA: ICMS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ADMISSIBILIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA. 1. O contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre o serviço de transporte de cloro para a CAGECE nos exercício de 2009 e 2010. 2. Amparo legal: art. 2º, VI, 21, IV e 243 todos do Decreto nº 24.569/97. 3. **AUTUAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**, tendo em vista que a exclusão do lançamento dos períodos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

*alcançados pela DECADÊNCIA , com esteio no art. 150, § 4º do CTN. 4. Penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96. 5- Recurso Extraordinário conhecido e provido, em parte. 6. Reformada, por maioria de votos, a decisão **CONDENATÓRIA** prolatada pela 2ª Câmara de Julgamento, contrariamente à manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.*

Nesse sentido, com fulcro no precedente acima mencionado, entendemos que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, em que o *quantum* tributário apurado pelo contribuinte tenha sido recolhido, o prazo de que dispõe o Fisco para verificar a exatidão do valor pago e, eventualmente, constituir por lançamento substitutivo os créditos residuais que vier a identificar é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador em questão (art. 150, § 4º, do CTN).

Insta destacar que o fato gerador da obrigação acessória principal e a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, segundo o previsto no art. 114 do CTN, e que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, conforme o inserto no art. 3º, I da Lei n. 12.670/96.

Nesse passo, observando a regra estabelecida no §4º do artigo 150 do CTN, e tendo-se em vista que o fato gerador ocorreu com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica n. 3.050 no dia 26.02.2011, conclui-se que o prazo de que o Fisco Estadual dispunha para auditar as apurações realizadas pelo contribuinte no citado período (existiu pagamento) e lançar de ofício eventual o imposto identificado, exauriu em fevereiro de 2016.

Destaque que compreendemos que a suspensão do pagamento do imposto nas operações de remessa de mercadorias ou bens para reparo, beneficiamento ou industrialização, previsto no art. 688 do RICMS não altera a regra de contagem do prazo catalogado no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o termo inicial da contagem é da ocorrência do fato gerador e não do pagamento.

Logo, o Auto de Infração nº 201603625-9, no entanto, foi lavrado somente em 23/03/2016, portanto, fora do prazo legal, quando já se encontravam homologados os pagamentos efetuados pelo contribuinte e definitivamente extintos os respectivos créditos. iv

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão de procedência exarada em 1ª Instância, para decidir pela **Extinção do processo** em razão da extinção do crédito tributário pela decadência.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

03 – DECISÃO

Vistos, relatos e discutidos os presentes autos do Processo de Recurso nº 1/1422/2016 – Auto de Infração: 1/201603625. Recorrente: Glassmaxi Indústria, Comércio e Serviços de Vidros Ltda Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.

Decisão: “, Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, Conhecer do recurso Ordinário e, por maioria de votos declarar a **EXTINÇÃO** processual pela **decadência**, nos termos do art. 87, II, “a”, da Lei nº 15.614/2014, uma vez que o lançamento foi efetuado após o transcurso de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Entendem os senhores conselheiros que a suspensão do pagamento do imposto nas operações de remessa de mercadorias ou bens para reparo, beneficiamento ou industrialização (art. 687, do decreto 24.569/97) não altera a regra de contagem do quinquênio decadencial contida no artigo 150, § 4º do CTN. Foi voto divergente e vencido o do Conselheiro José Augusto Teixeira, que se manifestou no sentido de reconhecer a aplicabilidade do prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN em casos como o dos autos. Entretanto, entende que nessa hipótese a contagem do quinquênio decadencial deve ter como termo inicial o dia seguinte do término do prazo legal previsto para o retorno das mercadorias ou bens ao estabelecimento do contribuinte. Eis por que votou por afastar a decadência, uma vez que, se contado dessa forma, o referido prazo não teria sido excedido no presente caso. Decisão nos termos do voto do Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 20 de 09 de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO RELATOR


José Wilame Falcão
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Diogo Moraes Almeida Vilar
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO

