



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

RESOLUÇÃO Nº: 168 /2018  
36ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 20.08.2018  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4859/2016  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201622363  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDO: MARINHO TÊXTIL LTDA  
RELATOR: CONS. LÚCIO FLAVIO ALVES

**EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. PRAZO DECADENCIAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS.** Contribuinte não comprovou com documentação fiscal registro no CFOP 1101 - compras internas ocasionado crédito indevido de ICMS. Crédito sujeito a condições previstas na legislação tributária. Decadência do crédito tributário do período de janeiro a setembro de 2011 com fulcro no previsto no art. 150, § 4º do CTN, pois o contribuinte realizou o pagamento do imposto no citado período. Recurso conhecido e provido em parte, para modificar a decisão exarada em 1ª Instância e julgar **parcial procedente** de acordo com o voto do relator. Decisão baseada no artigo 23 da LC 87/96, com penalidade no art. 123, II, "a" da Lei n. 12.670/96, e em desconformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras chave:** ICMS. Crédito indevido. Prazo. Decadência. Princípio da não cumulatividade. Operação. Parcial procedência.

## 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:

*"Crédito indevido, proveniente do lançamento na conta gráfica do ICMS em desacordo com a legislação.*

*Lançou ICMS no valor de R\$ 153.144,59; e não comprovou com documentos a origem informação complementar anexa."*



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

Apontada infringência aos artigos 49, 52 e 53 da Lei 12.670/96, imposta a penalidade preceituada no Art. 123, II, "a", da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

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

[...] Nos registros fiscais, está inculcado o lançamento do ICMS crédito no valor de 153.144,59 – CFOP 1101 – e, no entanto, não comprovou, com notas fiscais, as supostas compras que certamente dariam o direito de lançar tal crédito, ficou, pois, evidenciado que a empresa, tão-somente, deixou de pagar o ICMS devido. Dinheiro líquido e certo do Estado.

Porque, quando intimado, a empresa, não apresentou documentos necessários a fim de comprovar o ICMS crédito utilizado. Vão anexos, Termo de intimação e anexo ao Termo Intimação.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

ICMS	153.144,59
Multa	153.144,59
<b>TOTAL</b>	<b>306.289,18</b>

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. 23/31 dos autos.

Na Instância primeira o auto de infração foi julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, uma vez que a empresa apresentou oito notas fiscais cujo ICMS destacado deve ser excluído da acusação, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, II, "a" da Lei n. 12.670/96.

Decisão sujeita a reexame necessário.

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



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

---

É o breve relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de reexame necessário em face de decisão parcial procedente proferida em primeira instância pelo fato da empresa ter se creditado de ICMS sem comprovação com documentos fiscais da origem, no período de janeiro a dezembro de 2011, no valor de R\$ 153.144,59 e multa de igual valor.

Em primeiro plano cumpre examinar por matéria de ordem pública e conhecimento de ofício a decadência do período de janeiro a setembro de 2011, 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 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



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

---

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 à 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 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”.*



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

---

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, 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.



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

---

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.

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.



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

---

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.

Em face disso, repita-se que a circunstância apontada pela parte embargada, de que a autuação decorreu de creditamento indevido, é desinfluyente 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,



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

---

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 025/2017, da Câmara Superior em 28/08/2017, Relator: José Gonçalves Feitosa.**

**EMENTA: ICMS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ADMISSIBILIDADE. CRÉDITO INDEVIDO. NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO. PRODUTOS DA CESTA BÁSICA E DE INFORMÁTICA. DECADÊNCIA. 1. O contribuinte se aproveitou de crédito indevido nas entradas de material de informática e produtos da cesta básica, no exercício de 2009, em razão da não realização do estorno decorrente da redução de suas bases de cálculo. 2. Amparo legal: art. 55, I C, da Lei nº 12.670/96 c/c os artigos 41 e 641 do Decreto nº 24.569/97. 3. AUTUAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE, tendo em vista que a exclusão do lançamento dos períodos alcançados pela DECADÊNCIA, com esteio no art. 150, § 4º do CTN. 4. Penalidade prevista no Art. 123, II, “a” 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





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

---

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 dos fatos geradores em questão ( art. 150, § 4º, do CTN).

Nesse passo, observando a regra estabelecida no §4º do artigo 150 do CTN, e tendo-se em vista que os fatos geradores do crédito em questão remontam ao exercício de 2012, conclui-se que os prazos de que o Fisco Estadual dispunha para auditar as apurações realizadas pelo contribuinte em cada um daqueles períodos e lançar de ofício eventual diferença de imposto identificada, exauriu em setembro/2016.

Logo, o Auto de Infração nº 201622363-2, no entanto, foi lavrado somente em 20/10/2016, portanto, fora do prazo legal, quanto aos meses de janeiro a setembro/11 quando já se encontravam homologados os pagamentos efetuados pelo contribuinte e definitivamente extintos os respectivos créditos.

Portanto, restou configurada nos autos a infração de crédito indevido em razão de a empresa ter lançado no CFOP 1101 – compra interna e não apresentou quando intimado as notas fiscais que comprovavam as origens dos créditos, violando o talhado no art. 23 da Lei Complementar n. 87/96, assim editada:

**“Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à inidoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.**

*Assim, o direito ao crédito do ICMS não é absoluto ficando condicionado aos comandos estabelecidos no artigo acima mencionado, configurando sua inobservância violação a legislação tributária sujeita a penalidade disposta no art. 123, I, “a” da Lei n. 12.670/96.*

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



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

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS.....R\$ 45.011,91 ( outubro/11 a dezembro/11)

MULTA.....R\$ 45.011,91

TOTAL.....R\$ 96.232,78

**03 - DECISÃO**

Vistos, relatos e discutidos os presentes autos do Processo de Recurso nº 1/4859/2016 – Auto de Infração: 1/201622363. Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Recorrido: Marinho Têxtil Ltda.

**Decisão:** “ Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento em parte para declarar a decadência do direito de constituição dos créditos por parte do Fisco relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2011, consoante a regra contida no art. 150, § 4º do CTN, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal. Decisão nos termos do voto do Conselheiro 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 Wilmar Falcão  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
**CONSELHEIRO**

  
Alice Gondim Sarmiento de Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
Rodrigo Portela Oliveira  
**CONSELHEIRO**