



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

RESOLUÇÃO Nº: 030/2017

19ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR EM: 20.09.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/957/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201002869

RECORRENTE: NAZARIA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA
CGF 06.100.565-7

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ (1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRT)

RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO PRESUMIDO. PRAZO DECADENCIAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. Contribuinte creditou-se indevidamente relativamente ao estoque de mercadoria relativa a mudança da sistemática de apuração do ICMS-ST por produtos farmacêuticos referentes ao período de janeiro a maio/2005. Recurso extraordinário conhecido, parcialmente provido, para reformar a decisão proferida na 1ª Câmara de julgamento, julgando **parcial procedente** a acusação, tendo em vista a extinção parcial do crédito tributário em razão da decadência para o período de janeiro a fevereiro de 2005, com aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Decisão baseada no artigo 60, VI do RICMS, com penalidade no art. 123, II, "a" da Lei nº. 12.670/96, e em desconformidade com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão, manifestou-se pela aplicabilidade do art. 173, I, do CTN.

Palavras chave: ICMS. Crédito indevido. Sistemática de apuração. Princípio da não cumulatividade. Produtos farmacêuticos. Substituição tributária. Estoque. Decadência. Lançamento por homologação. Parcial procedente.

B

<

1

A



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

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 presumido não autorizado e em desacordo com a legislação vigente.

A empresa creditou-se indevidamente do valor de R\$ 65.982,20, relativo ao crédito presumido do estoque de mercadorias de 31.07.2004, em virtude da mudança na sistemática de apuração do ICMS-ST com produtos farmacêuticos ref ao período desta ação fiscal de 01.01.2005 a 31.12.2005. Vide informação complementares anexas”.

Apontada infringência aos artigos 60, VI; art. 548 do Decreto nº 24.569/97; Decreto 27.490/04 e Termo de Acordo 609/04 cláusula quinta. Aplicada 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 aduz que:

“ 1. O valor total do crédito indevido é de R\$ 131.964,35 (cento e trinta e um mil, novecentos e sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos), resultado da diferença do total do créditos presumidos levantados pela empresa e a presente auditoria, discriminados em relatórios distintos anexos:

2. A empresa lançou o crédito presumido em 10 parcelas iguais durante o período de agosto/2004 a maio/2005 (Cláusula Décima Quinta item III do Termo de Acordo 609/2004), porém neste presente auto de infração só serão deduzidos os valores apropriados indevidamente no ano de 2005 (janeiro à maio) e as outras parcelas já foram deduzidas no AI 2009.17184-4, lavrado em 22.12.2004; e

3. A empresa apresentou somente saldo devedor durante o período de 01.01.2005 a 31.12.2005, portanto não houve a necessidade de refazer a conta gráfica”.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO(R\$)



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

ICMS	65.982,90
Multa	65.982,90
TOTAL	131.965,80

Ao caderno processual constam: Ordem de Serviço 2009.13142; Termo de Início de Fiscalização 2009.11082; Ordem de serviço 2009.24092; Termo de Início de Fiscalização 2009.19285; Termo de Intimação 2009.20990; Portaria 35/2010; Termo de Início de Fiscalização 2010.02035; Termo de Conclusão de Fiscalização 2010.05334; Termo de Acordo 609/2004; Documentos Comprobatórios da autuação.

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação alegando em essência;

- I- Da decadência do período de julho de 2004 a fevereiro de 2005, aplicando-se o artigo 150, § 4º do CTN;
- II- No mérito, não concorda com a autuação, pois obedeceu ao termo de acordo. No processo deve-se buscar a verdade material.

Na Instância primeira o auto de infração foi julgado **PROCEDENTE**, com afastamento da alegação de decadência (art. 173, I, do CTN), com aplicação da penalidade inserta no art. 123, II, "a" da Lei nº. 12.670/96, com alteração da Lei nº. 13.418/03.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs **recurso ordinário** ao Conselho de Recursos Tributários, no qual requer basicamente:

- 1. Da decadência do direito da fazenda do estado do Ceará constituir o crédito tributário ora exigido, extinção parcial do crédito tributário relativo aos fatos gerados ocorridos entre janeiro e fevereiro de 2005, nos termos dos artigos 150, § 4º do CTN;*
- 2. No mérito, seja julgado improcedente por ter sido lavrado com afronta ao princípio da verdade material ou real, visto que a divergência entre o valor obtido pela fiscalização e o valor levantado pela recorrente deve-se ao critério para se obter o valor do estoque de mercadoria de 31/7/2004.*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

A Consultoria Tributária requer perícia com o fito de verificar se os cálculos efetuados pelo contribuinte do crédito presumido de cada produtos farmacêutico constante do inventário levantado em 31/07/2004 e se foram feitos de acordo com Dec. 27.490/04 e Cláusula 3ª do Termo de Acordo nº 609/2004.

O resultado do **laudo pericial** afirma que os cálculos feito pelo agente autuante esta de acordo o previsto no Decreto n. 27.490/04 e Termo de Acordo n. 609/2004.

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**.

Na Augusta 1ª Câmara de Julgamento o processo foi julgado pela **procedência** segundo Resolução n. 254/2016, sendo afastada a decadência com aplicação do inserto no art. 173, I, do CTN e a Súmula 555 do STJ.

A empresa inconformada com a decisão proferida ingressa com recurso extraordinário, trazendo como paradigma a Resolução n. 009/2011(3ª Câmara); 665/2011 (1ª Câmara); 402/2011 (2ª Câmara); 177/2004 (1ª Câmara); 491/2004 (1ª Câmara).

Pelo Despacho da Presidência do CONAT n. 158/2017 foi admitido o recurso extraordinário, com base nas resoluções n. 009/2011; 665/2011 e 402/2011.

É o sucinto relatório.

02 - VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso extraordinário em face da decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributário - CRT constante da **Resolução n. 254/2016**, que julgou procedente o crédito indevido do ICMS superior ao concedido pelo Dec. n. 27.490/2004, sendo afastada a preliminar de decadência, com aplicação do disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN e súmula 555 do STJ.

Diga que na resolução recorrida a preliminar de decadência do período de janeiro e fevereiro de 2005 foi afastada com o argumento de que no caso em apreciação restou evidente a falta de declaração do débito, aplicando o previsto no art. 149, VI do CTN c/c art. 173, I, do CTN e súmula 555 do STJ.

As Resoluções anexas como paradigmas (**009/2011; 665/2011 e 402/2011**) das Câmaras de Julgamento do CRT, refere-se a falta de recolhimento do ICMS, com



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

pagamento efetuado pelo sujeito passivo no prazo do vencimento do imposto, tendo o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologação expressa ou tácita do pagamento realizado, com aplicação do catalogado no art. 150, § 4º do CTN.

Insta esclarecer que pelo Despacho 158/2017 da Presidência do CONAT foi admitido o recurso extraordinário, conforme o disposto no art. 106 da Lei nº 15.614/2014, em que o ponto discordante reside na aplicação do art. 150, § 4º ou 173, I do Código Tributário Nacional - CTN, cujo início do transcurso do lastro decadencial inicia-se do fato gerador da obrigação tributária e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, respectivamente, com enfoque na questão do pagamento efetuado no período.

Em primeiro plano, cumpre examinar o ponto de divergência entre as resoluções, no caso a alegação da empresa de decadência do período de janeiro e fevereiro de 2005, 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, trazendo doutrina e jurisprudência no sentido da formação da convicção para decidir.

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 direto ou por ofício; misto ou por declaração e por homologação.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

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, mas 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.

Calha destacar a doutrina sobre o tema do Professor Eurico Marcos Diniz de Santi, assim expressa:

“ O “fato gerador” dessa regra decadencial iniciará seu curso de cinco anos com a ocorrência do evento jurídico tributário, conforme dispõe expressamente a primeira parte do § 4º do art. 150 do CTN.

Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologação expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício.

Nessa guisa, pode-se afirmar que a homologação tácita do pagamento antecipado é o verso da moeda, cujo averso é a decadência do direito de o Fisco de o Fisco lançar de ofício. (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, p.121).”

Também, merece evidenciar o ensinamento de Luciano Amaro, neste sentido:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

“ O que é passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade realizar quando constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo no cumprimento do dever de “antecipar” o pagamento do tributo. Se o sujeito passivo “antecipa” o tributo, mas o faz em valor inferior ao devido, o prazo que flui é para a autoridade manifestar-se sobre se concorda ou não com o montante pago; se não concordar, deve lançar de ofício, desde que o faça antes do término do prazo cujo transcurso implica homologação tácita. Assim, o prazo, após o qual se considera realizado tacitamente o lançamento por homologação, tem natureza decadencial (segundo o conceito dado pelo CTN), pois ele implica a perda do direito de a autoridade administrativa (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício. O que é passível de decadência, pois, é o lançamento de ofício, não o lançamento por homologação.

O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra, também de cinco anos, contados, porém, do dia da ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício(art. 150, § 4º). (Direito Tributário Brasileiro, 4ª ed, pg. 385).”

Desta feita, também leciona Deonísio Koch:

“ Resta então a homologação tácita que ocorre pelo decurso do prazo decadencial, conforme prevê o § 4º do art. 150 do CTN. Se a Fazenda Pública não examinar o procedimento do contribuinte no período de cinco anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador, este deverá ser considerado homologado, fazendo-se ressalva para as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, sem oferecer uma nova orientação. Assim, o fisco terá o prazo de cinco anos, a contar da data do fato gerador, para rever e fiscalizar a atividade do contribuinte com relação ao cumprimento de sua obrigação tributária principal de um fato gerador específico, e lançar de ofício, eventuais valores do imposto sonegado pelo contribuinte. Não o fazendo neste prazo, não o fará mais, em razão da perda de seu direito pela decadência, considerando-se então ocorrida a homologação tácita daquele procedimento do contribuinte (Processo Administrativo Tributário e Lançamento, 2ª ed., pg.256).

Portanto, 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



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

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”.

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.”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

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 19 (dezenove) 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.

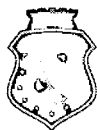
Também, não menos importante, as decisões do STJ posteriores a publicação da Súmula 555, que continuam a entender que o pagamento é elemento essencial para a melhor aplicação da decadência no lançamento por homologação.

É que devemos entender por “ dever de antecipar o pagamento” a circunstância de que o sujeito tem o encargo de valorizar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável, identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e pagá-lo, sem que a autoridade precise tomar qualquer providência.

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 resolutoria da ulterior homologação dessa atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (apurar, pagar e informar).



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior**

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 (fis.23/33) e o valor recolhido no período supera os R\$ 900.000,00.

O lançamento foi efetuado pelo Município em julho de 2002, ou 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



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

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, 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 o fisco glosou o crédito lançado a maior do que o previsto na legislação (Dec. 27.490/04), portanto, a empresa informa, apura e paga o imposto que entende devido, conforme verificamos na consulta arrecadação total por CGF, no período fiscalizado. 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 e fevereiro de 2005.

Importante para o caso em questão é trazer uma especificidade do ICMS, que é o Princípio da não-cumulatividade (Art. 155, § 2º, I da CF), em que o montante do ICMS a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito (Art. 46/48 da Lei n. 12.670/96).

Desta feita, como no caso em questão foi glosado crédito do contribuinte que fora informado ao fisco no período, ocorrendo uma diminuição do valor do débito, assim, compreendemos que o valor glosado constava da apuração do imposto recolhido, devendo ser aplicado, no tocante a decadência, o previsto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que a atividade, exercida pelo contribuinte, de apurar, pagar e informar o crédito tributário, está sujeita à verificação pelo fisco, sem a qual é tacitamente homologada.

Noticie que o Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará vem adotando igual entendimento na matéria, consoante decisões plenárias, como seguem:

- **Resolução nº 015/2017 (10ª Sessão Câmara Superior, em 7.7.2017. Relator: José Augusto Teixeira).**

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. DECADÊNCIA – Ocorreu declaração e o pagamento nos meses de janeiro a julho de 2010, portanto como o auto de infração foi lançado no mês de agosto de 2015 em relação a estes meses ocorreu homologação tácita, não podendo o Estado lançar o ICMS, salvo a exceção contida no § 4º. Do Art. 150 do CTN (dolo, fraude ou simulação). AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE. Amparo legal: Decisão baseada no artigo 66, I, II e v do RICMS. Penalidade: Art. 123, II, a” Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03, nos termos do voto do Conselheiro Relator e contrariamente à manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: Crédito indevido – decadência de parte do crédito tributário – homologação tácita – parcial procedência do auto de infração.

- **Resolução nº 025/2017 (17ª sessão da Câmara Superior, em 28.8.2017. Relator: José Gonçalves Feitosa).**

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



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

*estorno decorrente da redução de suas bases de cálculo. 2. Amparo legal: art. 55, I 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 nos precedentes acima mencionados, 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 dos fatos geradores em questão (art. 150, § 4º, do CTN).

Desta feita, 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 aos meses de janeiro a maio de 2005, 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 maio/2010.

Por sua vez, o Auto de Infração nº 201002869-0, no entanto, foi lavrado somente em 16/03/2010, com ciência do contribuinte em 17/03/2010 (fl.370), portanto, fora do prazo legal, quanto aos meses de janeiro e fevereiro/2005 quando já se encontravam homologados os pagamentos efetuados pelo contribuinte e definitivamente extintos os respectivos créditos.

No mérito, adotamos os fundamentos da decisão recorrida (Res. 254/2016) de que o contribuinte apropriou de crédito presumido superior ao concedido pelo Dec. nº 27.490/2004, portanto, sujeitando a autuada penalidade catalogada no art. 123, II, "a" da Lei n. 12.670/96, alterada pela Lei n. 13.418/03.

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso interposto, dar-lhe provimento em parte, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Câmara, para decidir pela **parcial procedência** em razão da extinção de parte do crédito tributário pela decadência, no período de janeiro e fevereiro de 2005.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$ 39.589,32
Multa	R\$ 39.589,32
TOTAL	R\$ 79.178,64

03 - DECISÃO

Processo de Recurso extraordinário nº 1/0957/2010 – Auto de Infração: 1/201002869.
Recorrente: Nazaria Distribuidora de Produtos Farmacêuticos Ltda. Recorrido: Estado do Ceará.

Decisão: “Vistos, relatos e discutidos os presentes autos, a Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinária admitido pela Presidência com base no que dispõe os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, **RESOLVE**, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão condenatória proferida pela Câmara recorrida, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, em razão da aplicação do art. 150, § 4º do CTN para os meses de janeiro e fevereiro de 2005 (dois mil e cinco), nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente à manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que entendeu pela manutenção da decisão recorrida nos termos da Súmula 555 do STJ. Vencidos os votos dos Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Maria Elineide Silva e Souza e Valter Barbalho Lima que se manifestaram pela confirmação da decisão proferida pela Câmara Recorrida. Presentes, para apresentação de sustentação oral, os representantes legais da recorrente, dr. Carlos César Souza Cintra e Dr. Thiago Pierre Mattos.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 04 de OUTUBRO de 2017.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro- Presidente

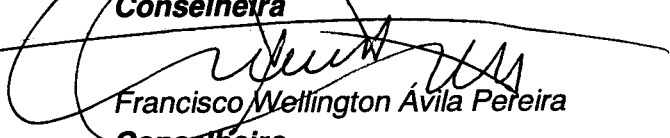
Antônia Helena Teixeira Gomes
Conselheira - Presidente



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Conselheira – presidente


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Francisco Wellington Ávila Pereira
Conselheiro


José Wilame Falcão de Souza
Conselheiro



Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro Relator


Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira


Matteus Viana Neto
Procurador do Estado

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro-presidente


Renan Cavalcante Araújo
Conselheiro



José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Rodrigo Portela Oliveira
Conselheiro


Ricardo Valente Filho
Conselheiro


Diogo Morais Almeida Vilar
Conselheiro


Deyse Aguiar Lobo
Conselheira


André Gustavo Carreiro Pereira
Procurador do Estado

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado