



<b>ACÓRDÃO Nº:</b>	<b>119/2023</b>
PROCESSO Nº:	2017/6820/500315
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2017/002333
RECORRENTE:	JOSÉ RICARDO CAVALIERI
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.086.263-9
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

MULTA FORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO. DECADÊNCIA - A constituição de multa por eventual descumprimento de obrigação acessória, vinculada à apuração do imposto, ocorrerá dentro do prazo legalmente estabelecido para a homologação do crédito tributário, que será de cinco anos, contados do fato gerador, conforme § 4º, do Art. 150 do CTN.

## RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual, constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2017/002333. A exigência fiscal é referente a Multa Formal por deixar de fazer registros das saídas das mercadorias não tributadas no período de maio a setembro de 2012, conforme Levantamento Comparativo das Saídas Registradas com o Documentário Emitido, levantamento especial, levantamento especial do ICMS e cópia do Livro de Registro de saídas e das Notas Fiscais de Saídas M4. Campo 4.1 no valor de R\$ 31.878,62.

O sujeito passivo foi intimado do auto de infração por via postal, conforme aviso de recebimento às fls. 36 e o mesmo compareceu tempestivamente ao processo (fls. 37 e 38) alegando, em síntese, que:

*" (...) a partir da intimação enviada ao contribuinte, até a confecção do referido auto, passaram-se 21 (vinte e um) meses, fato que, por si só, já causa estranheza, sugerindo que o fisco teve dificuldades em efetuar tal levantamento" fls. 37;*





*“(...) não foi repassado ao contribuinte o Termo de início da Fiscalização, o TVF-Termo de Verificação Fiscal e o termo de encerramento da fiscalização, formalidades que se faz necessária, inclusive a formulação de defesa ao referido auto, fls. 38”*

*“Percebe-se a nítida intenção em lesar o contribuinte, inclusive a tentativa evidente do cerceamento ao direito de defesa. Tendo em vista os fatos mencionados, pedimos a anulação do auto de infração 2017/002333, pois não estando a fiscalização encerrada, fica ao julgo do nobre auditor a imposição de notas autuações ao seu bel prazer, fls. 38”.*

Através do Despacho nº 057/2019, fls. 44/45, o processo retornou ao autuante para manifestação e eventual saneamento dos autos.

Em atendimento ao referido despacho, o autor do procedimento juntou o parecer e os documentos às fls. 50/60.

Feita a intimação do sujeito passivo da juntada dos documentos acima, fls. 63, o mesmo apresentou contestação às fls. 64/65 reiterando os fatos alegados por ocasião da impugnação do auto de infração e requerendo a nulidade do lançamento.

O julgado de primeira instância relata que a impugnação do auto de infração é legítima e foi apresentada tempestivamente pelo sujeito passivo. Para melhor clareza e compreensão da matéria ora discutida, analisou os fatos separadamente conforme segue:

*A defesa sustenta que houve demora na conclusão dos trabalhos de auditora, alegando que entre a data da intimação e a lavratura do presente auto de infração houve a demora de mais de 21 meses. Nesse sentido, o contribuinte juntou a cópia da intimação às fls. 39 com a data de 28/04/2016, sendo que o auto de infração foi lavrado em 30/11/2017. Porém, essa alegação não procede, tendo em vista as informações prestadas pelo autuante na sua manifestação bem como em razão dos documentos juntados pelo mesmo nessa ocasião.*

*Relata o autor do procedimento às fls. 65 que “A intimação mencionada (fls. 39) é referente a outro procedimento de verificação fiscal anterior à emissão da Ordem de Serviço para realizar auditora no estabelecimento, nessa verificação fiscal foram constatadas irregularidades que gerou a emissão da Ordem de Serviço nº 2017/000088 determinando a execução de auditoria no estabelecimento.” e conclui: “Podemos evidenciar que a execução da auditoria foi determinada pela Ordem de Serviço nº 2017/000088 e realizada no período de 25/08/2017 a 31/01/2018 dentro*





do período estabelecido pela Administração Tributária Estadual". Portanto, conforme cópia do TVF-Termo de Verificação Fiscal nº 2018/000107, fls. 56, verifico que os trabalhos de auditoria do referido contribuinte foram iniciados em 25/08/2017 e concluídos 31/01/2018 e que não ocorreu a suposta demora na realização da auditoria como alega a defesa.

Ainda, a defesa afirma que ocorreu o suposto cerceamento do direito de defesa alegando que não foi repassado ao contribuinte o TVF-Termo de Verificação Fiscal e também o termo de encerramento da fiscalização, o que, segundo o contribuinte, seria necessário à formulação da defesa do auto de infração em questão, contudo, entendo que tal alegação está devidamente superada, tendo em vista que tais documentos, entre outros, foram disponibilizados ao contribuinte em atendimento ao Despacho CAT/JPI Nº 047/2021, fls. 61/63. A própria defesa às fls. 65 reconhece que recebeu a documentação acima relatando que : "(...) tal situação se confirma pelo envio dos termos de fiscalização e cópias das notas fiscais, somente agora para que o contribuinte tivesse ciência (...)".

Além do que, o contribuinte tinha acesso às notas fiscais saídas que foram de sua própria emissão, bem como, em caso de eventual dúvida, poderia ter consultado o processo administrativo fiscal que se encontrava à disposição na Agência de Atendimento do seu domicílio fiscal. Portanto, entendo que não é o caso de nulidade dos autos, tendo em vista tal situação foi devidamente saneada naquela ocasião com o envio da documentação ao contribuinte pelos Correios.

Ainda, de forma desconexa com a documentação desses autos, a defesa cita trecho do Despacho CAT/JPI 047/2021 nos seguintes termos:

"O contribuinte não tomou ciência dos juntados pelo autuante. Concluindo que: (...) houve sim, há época, o cerceamento ao direito de defesa, fato que pretende-se "corrigir agora, 41 (quarenta e um) meses depois do fato ocorrido", fls. 65, contudo, no Despacho CAT/JPI Nº 047/2021, fls. 61 o julgador de Primeira Instância determinou que o contribuinte fosse intimado dos documentos juntados pelo autuante em sua manifestação (fls. 53/60) e não quando da lavratura do auto de infração, como equivocadamente afirma a defesa.

Por fim, a defesa alega ainda que houve falha na intimação do contribuinte por não ter sido notificado de forma direta e pessoal, fls. 65. Contudo, tal alegação não procede, uma vez que contribuinte pode ser notificado de forma pessoal ou por correspondência postal, desde que a intimação cumpre a sua finalidade, ou seja, oportunizar ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, não





*havendo preferência de ordem por uma ou outra forma, conforme dispõe o artigo 22 da Lei 1288/01.*

*Portanto, devidamente superadas essas alegações preliminares, entendo que não ocorreu o suposto cerceamento do direito de defesa e passo a analisar o mérito do lançamento.*

*Escriturar os documentos fiscais é uma das obrigações dos contribuintes e vigente à época dos fatos conforme determina o artigo 44, inciso II da Lei 1.287/01. Ainda, o artigo 384 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 2912/06, prevê a obrigatoriedade dos registros das operações realizadas pelo contribuinte.*

*No caso em questão, a defesa não apresentou nenhum documento capaz de afastar a infração fiscal que lhe é imputada, ou seja, a falta de registro de notas fiscais de saídas no livro próprio.*

*Constato, ainda, que a documentação juntada aos autos, ou seja, o levantamento das notas fiscais de saídas não registradas, Notas fiscal de produtor rural e livro registro de saídas, comprovam, de forma inequívoca, que o sujeito passivo deixou de registrar as referidas notas fiscais no livro próprio.*

*Desse modo, com exceção à penalidade informada no campo 4.15 do auto de infração, como se verá mais adiante, entendo correta a exigência fiscal.*

*Portanto, estando devidamente comprovado que o sujeito passivo descumpriu obrigação prevista em lei, é legítima a exigência tributária.*

*Quanto à penalidade descrita no campo 4.15 do auto de infração, o enquadramento da mesma foi feita com base no artigo 50, inciso IV, alínea "e" da Lei 1.287/01 (com redação dada pela Lei 2.253/2009) que assim determina:*

**Art. 50.** *A multa prevista no inciso II do art. 47 será aplicada, na forma a seguir, em moeda nacional, cumulativamente com o pagamento do imposto devido, se for o caso:*

*IV 20% do valor da operação ou da prestação quando a infração se motivar da:*

*e) falta de registro de operações ou prestações de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas;*

*Contudo, considerando o que dispõe o artigo 35, inciso I, alínea "e" da Lei 1.288/01, entendo que a penalidade aplicável ao caso em questão pode ser revista pelo julgador de Primeira Instância, mesmo que não haja provocação do sujeito passivo, desde que seja para adequá-la ao caso concreto e atendendo ao princípio da proporcionalidade.*

**Art. 35.** *O Auto de Infração:*





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

*I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:  
e) a **sugestão** da penalidade aplicável; (grifo nosso).*

*Nesse sentido, verifico que o contribuinte emitiu as notas fiscais de saídas modelo 4, nos termos do que dispõe o artigo 163 e seguinte do RICMS, Decreto 2912/06, as quais se destinam a acobertar as operações internas com isenção do ICMS (gado, soja), porém não realizou os registros dessas notas fiscais no livro próprio. Desse modo, entendo que a penalidade mais adequada para o caso em questão seria aquela prevista no artigo 50, inciso VIII, alínea "b" da Lei 1287/01, conforme também já decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins:*

**Art. 50.**

*VIII – R\$ 50,00 por:*

*b) documento fiscal, pela falta de escrituração de operações de saídas de mercadorias ou prestação de serviços, ainda que não tributadas;*

*Em razão da alteração da penalidade aplicada, a mesma passa a ter o valor de R\$ 400,00 (quatrocentos reais), ou seja, 08 documentos fiscais, conforme levantamento fiscal às fls. 53/54, multiplicado pelo valor de R\$ x 50,00 (que é o valor da penalidade por cada documento de saída não registrado no livro próprio.*

Ante o exposto, conheceu da impugnação apresentada, concedeu-lhe provimento parcial e julgou PROCEDENTE EM PARTE a exigência do auto de infração de nº 2017/002333 conforme descrição abaixo

Campo 4.11 do auto de infração – Condenando a recolher a multa formal valor de R\$ 400,00 (quatrocentos reais) com a penalidade prevista no artigo 50, inciso VIII, alínea "b" da Lei 1287/01 e demais acréscimos legais.

Absolvendo de recolher a multa formal no valor de R\$ 31.478,62 (trinta e um mil quatrocentos e setenta e oito reais e sessenta e dois centavos).

Como essa decisão é parcialmente favorável à Fazenda Pública, nos termos do artigo 58, parágrafo único da Lei 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15, submeto a mesma à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins.

Intimado o contribuinte em 7 de julho de 2022, apresentou recurso voluntário com as seguintes alegações: "em preliminar" transcreve diversos dispositivos constitucionais, artigos de leis mas, não apresenta os fatos que se relacionariam com o alegado; no mérito argui decadência pelo não cumprimento do





disposto no artigo 32-A da Lei 1.288/01; que o lançamento foi feito sem ordem de serviço previsto no art. 10, § 1º e § 13V do Decreto 432/1997; que o ato jurídico foi praticado por pessoa incompetente; da não obrigação da transmissão da EFD disposto na portaria SEFAZ 915/2016; concorda com a penalidade imposta pelo Julgador e discute a possibilidade da compensação com saldo apurado para extinção do crédito conforme art. 156 do CTN.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual e recomenda a confirmação da sentença.

É o relatório.

## VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2017/002333, contra o contribuinte qualificado na peça inaugural a Multa Formal por deixar de fazer registros das saídas das mercadorias não tributadas no período de maio a setembro de 2012, conforme Levantamento Comparativo das Saídas Registradas com o Documentário Emitido, levantamento especial, levantamento especial do ICMS e cópia do Livro de Registro de saídas e das Notas Fiscais de Saídas M4. Campo 4.1 no valor de R\$ 31.878,62.

A recorrente comparece novamente ao processo reiterando suas alegações expostas em sede de impugnação, mas novamente não apresenta provas capazes de ilidir o feito e ao final concorda com a penalidade imposta pelo Julgador de primeira instância.

Foi suscitada a preliminar de decadência pela parte.

A decadência é uma das formas de extinção do crédito tributário, sendo, portanto, matéria de ordem pública que deve ser apreciada pelo julgador sempre que presente, dispensando maiores considerações sobre o tema.

Sobre a preliminar, é cediço que nos casos em que seja constatada, mediante adequada circunstanciação, fraude, dolo ou simulação, a regra legal aplicada á decadência tributária é, indubitavelmente, a prevista no Art. 173, Inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, no entanto, assim não se referindo, o lançamento por homologação se amolda aos casos de decadência previstos no Art. 150, §4º ou no Art. 173, inciso I do CTN, a depender da constatação da declaração do imposto,





conforme entendimento preconizado através da Súmula 555 do STJ, senão vejamos: *“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. STJ. 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015. DJe 15/12/2015.*

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

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

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

Assim, ante a constatação das declarações realizadas pelo sujeito passivo, estamos diante do prazo de homologação estabelecido no Art. 150, §4º do CTN, que define o período de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, como limite para o lançamento.

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, (grifamos)





Essa regra decadencial deve ser aplicada quando a obrigação acessória ensejadora da multa guardar estreita relação com a atividade do contribuinte ou responsável de apurar e pagar antecipadamente o tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja revisão pelo fisco deve ser realizada no prazo de cinco anos do fato gerador, sem a qual se dá a extinção do crédito em face da homologação tácita por parte da Administração.

O entendimento da corte administrativa estadual referente à decadência para o lançamento suplementar, de que ela (a decadência) deve ser contada NESTE CASO na forma do art. 150, § 4º, do CTN, está em sintonia com a jurisprudência da Corte Superior (STJ).

A jurisprudência que menciono, e abaixo transcrevo, traz respaldo a esse posicionamento, pois considera que nos procedimentos de homologação do crédito tributário o fisco tende a verificar toda a dinâmica que redundna na escrituração, declaração e pagamento do imposto, de forma que as condutas comissivas ou omissivas, principais ou acessórias, estão de igual forma sujeitas a essa verificação, portanto, as infrações apuradas devem ser lançadas em um prazo de decadência comum, podendo se sujeitar ao Art. 173, inciso I ou ao Art 150, § 4º do CTN, a depender da constatação de declaração do imposto no período de análise.

Assim, no caso em comento, invoco como supedâneo às razões de voto o novel julgado preferido pelo STJ em sede de Recurso Especial, assim ementado:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS/ST E MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO. PAGAMENTO A MENOR. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA**

1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

2. **Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo 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 (prazo) referido no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que**





em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte ou responsável de apurar e pagar o crédito tributário está sujeita à verificação pelo ente público pelo prazo de cinco anos, sem a qual ela (a atividade) é tacitamente homologada. Precedentes.

3. O regime de substituição tributária não modifica a modalidade de lançamento por homologação do ICMS devido pelo responsável legal (substituto), de modo que o aludido entendimento jurisprudencial é perfeitamente aplicável na espécie.

4. A constituição de multa por eventual descumprimento de obrigação acessória vinculada à apuração de saldo recolhido a menor deve ocorrer quando da revisão do pagamento antecipadamente realizado, ou seja, dentro do prazo legalmente estabelecido para a homologação pela Administração, que, de acordo com § 4º, é de cinco anos contados do fato gerador. Inteligência dos §§ 2º e 3º do art. 150 do CTN.

5. Hipótese em que o acórdão recorrido reconheceu a decadência do ICMS/ST e da multa por obrigação acessória vinculada à apuração do imposto em razão da existência de pagamento antecipado, ainda que parcial, no período de apuração correspondente, de modo que a revisão dessa conclusão pressupõe reexame de prova, o que é inviável em face do óbice da Súmula 7 do STJ.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, desprovido, **(grifo nosso)**

(REsp N° 1.798.274 - MG (2019/0047018-0), Rei. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2020, DJe 14/10/2020)

Com vistas a reforçar o entendimento aqui defendido, destaco parte das razões do voto do Acórdão supra, cujo embasamento legal se amolda aos motivos determinantes de seu resultado, senão vejamos:

*"Prevê o art. 150, § 2º, do CTN que "não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito".*

*Tem-se, assim, que o fisco, para cumprir o seu mister de verificar se o tributo devido foi regulamente quitado, não está vinculado a eventual comportamento equivocado do contribuinte, doloso ou não, que importe em ausência ou insuficiência de recolhimento.*

**Ocorre que, na sequência, o § 3º desse mesmo dispositivo prevê que esses mesmos atos incorretos do contribuinte "serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua gradação", o**





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

**que revela, claramente, que a constituição de multa por eventual descumprimento de obrigação acessória vinculada à apuração de saldo recolhido a menor deve ocorrer quando da revisão do pagamento antecipadamente realizado, ou seja, dentro do prazo legalmente estabelecido à homologação pela Administração, que, de acordo com § 4º, é de cinco anos contados do fato gerador.**

No presente caso, a sentença assim delineou os motivos que ensejaram a lavratura do auto de infração questionado, in verbis (e- STJ fl. 466):

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Compulsando-se os autos, verifica-se, consoante relatório do auto de infração (fls. 74), que o agente fiscal constatou que a Embargante, "substituto tributário mineiro, por força do protocolo 19/85 e do regime especial nº 16.000136629.50. vigente a partir de 02/12/2005, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS relativo às saídas subsequentes (ICMS/ST) das mercadorias constantes no citado regime especial, conforme demonstrado (...) Assim sendo, foi apurado o crédito tributário referente ao ICMS/ST devido e não destacado ou destacado a menor nas respectivas notas fiscais de saída e nem recolhido no prazo previsto pela legislação tributária mineira, acrescido das respectivas multas de revalidação, por descumprimento da obrigação principal de recolher o ICMS/ST, e da multa isolada, por descumprimento da obrigação acessória de consignar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais."

**Facilmente se constata que, no presente caso, a obrigação acessória ensejadora da multa isolada tem direta vinculação com a apuração do ICMS/ST recolhido a menor pelo substituto tributário, de sorte que a sua constituição também está sujeita ao prazo decadencial contado na forma prevista no art. 150, § 4º, do CTN." (O grifo é nosso)**

O caso descrito na douda decisão guarda similitude ao que aqui se analisa, porquanto, a atividade de registro de notas fiscais, quer sejam de entradas ou saídas, mantém estrita correlação com a apuração do ICMS, ou seja, faz parte do arcabouço de ações que culminam na declaração e pagamento (total ou parcial) do imposto, que aguardam pela homologação por parte do fisco estadual.

De forma geral o STJ já pacificou seu entendimento quanto a aplicabilidade do Art. 150, §4º do CTN em relação ao prazo decadencial do lançamento do crédito tributário, nos casos de tributos sujeitos à homologação. Como exemplo, segue colacionada a seguinte ementa:





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. **No lançamento por homologação, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente. Havendo pagamento antecipado, o fisco dispõe do prazo decadencial de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente (art. 150, § 4º do CTN).**

1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, cujo prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado.

2. **Em síntese, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário será:** a) de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, se o tributo sujeitar-se a lançamento direto ou por declaração (regra geral do art. 173, I do CTN); **b) de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador no caso de lançamento por homologação em que há pagamento antecipado pelo contribuinte (aplicação do art. 150, § 4º do CTN)** e c) de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado nos casos de tributo sujeito à homologação sem que nenhum pagamento tenha sido realizado pelo sujeito passivo, oportunidade em que surgirá a figura do lançamento direto substitutivo do lançamento por homologação.

3. **Na hipótese, houve pagamento antecipado e pretende o fisco cobrar diferenças relacionadas à apuração a menor realizada pelo contribuinte. Aplicando-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, deve ser reconhecida a decadência do direito de lançar tributos cujo fato gerador tenha ocorrido em momento anterior aos cinco anos que antecedem a notificação do auto de infração ou da nota de lançamento.**

4. Recurso especial provido.

(REsp 784.218/SP, Rei. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2006, DJ 29/08/2006, p. 151) **(grifo nosso)**

Assim, por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, considerando a data do fato gerador e a do lançamento, ou melhor, a data da notificação do lançamento ao sujeito passivo, voto em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe





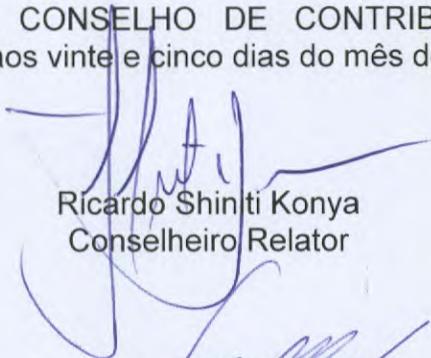
provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar extinto pela decadência o auto de infração 2017/002333, conforme artigo 150, § 4º, do CTN.

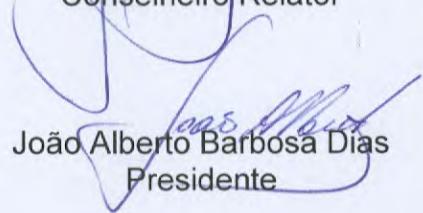
É como voto.

## DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar extinto pela decadência o auto de infração 2017/002333, conforme artigo 150, § 4º, do CTN. O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shinti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Galthieri Alves de Sousa Lopes e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos dezesseis dias do mês de agosto de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte e cinco dias do mês de agosto de 2023.

  
Ricardo Shinti Konya  
Conselheiro Relator

  
João Alberto Barbosa Dias  
Presidente

