



ACÓRDÃO Nº:	104/2024
PROCESSO Nº:	2016/6040/502751
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2016/002464
RECORRENTE:	PETROLIDER COM DE COMB E DER DE PETROLEO LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.071.118-5
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TERMO DE ADITAMENTO ELABORADO FORA DO PRAZO QUINQUENAL. DECADÊNCIA - Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN (Lei nº 5.172/66) ficam extintos pelo instituto da decadência os créditos tributários constituídos e/ou concluídos após o decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário por meio do auto de infração nº 2016/002464, contra o sujeito passivo qualificado na peça inaugural, pela constatação da "FALTA DE ENTRADA DE 14.805 LITROS DE GASOLINA", item 4.1 no valor R\$ 12.102,27, relativo a 01.01.2012 a 30.08.2012 conforme Termo de Aditamento, fls. 78 e 79.

O contribuinte foi intimado do auto de infração por via postal em 03/06/2016 (fls.18) para apresentar impugnação ou pagar o crédito tributário reclamado, compareceu tempestivamente ao processo, nos termos do Art. 20 da Lei 1.288/01 (redação dada pela Lei 2.521/11), alegando em sua impugnação, em síntese que não existe a diferença que a autoridade lançadora encontrou; que o valor de estoque apontado de 33.858 lt esta equivocado.

O julgador de primeira instância comparece ao feito e devolve os autos ao autor do procedimento (fls.27/29) para revisar os levantamentos fiscais e manifestar sobre a impugnação do sujeito passivo e lavrar o Termo de Aditamento.





O autor do procedimento elabora termo de aditamento, fls. 30/32 e manifesta-se pela manutenção do crédito conforme termo de aditamento.

Intimado o sujeito passivo referente ao Termo de Aditamento e da juntada de documentos e parecer do autor do procedimento (fls.36), a autuada não se manifesta e é lavrado termo de inoccorrência.

O julgador de primeira instância elabora breve relatório do conteúdo processual e relata que constata o seu cumprimento; *A impugnação é tempestiva e foi apresentada pelo próprio sujeito passivo em conformidade ao que estabelece o caput do art. 20 da Lei n- 1.288/01, com redação dada pela Lei n° 2.521/11.*

O autuante identificado no campo 5 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário.

A pretensão fiscal está tipificada e fundamentada no inciso III, do art. 45, da Lei n- 1.287/01 c/c alínea "d", do art. 21, da Lei n° 1.287/01, conforme campo 4.13 do auto de infração.

A penalidade sugerida no campo 4.15 do auto de infração é a prevista na alínea "b", do inciso IV, do art. 48, da Lei n° 1.287/01.

O sujeito Passivo não arguiu preliminar.

Pois bem, o autor do lançamento por meio do levantamento específico (fls. 04/15) constatou que o sujeito passivo adquiriu 14.805 litros de gasolina desacobertada do respectivo documento fiscal e está exigindo o ICMS, tendo em vista que gasolina é produto sujeito ao regime de substituição tributária.

É válido ressaltar que o autor do lançamento não assinou o termo de aditamento (fls. 30/31), desta forma o presente auto de infração permanece para todo efeito inalterado, pois ao deixar de assinar o termo de aditamento não deu fé e não confirmou a autenticidade das alterações praticadas.

Por outro lado, o autor do lançamento tipificou a infração no art. 45, inciso III c/c com a alínea "d", do art. 21, ambos da Lei n- 1.287/01, no campo 4.13 do auto de infração, porém, o que ocorre é que o sujeito passivo ao adquirir produto sujeito ao regime de substituição tributária sem nota fiscal cometeu na verdade dois ilícitos fiscais. O primeiro é que não acobertou a entrada dessa mercadoria emitindo uma nota fiscal de entrada e o segundo, que é justamente o que o autuante está exigindo nesse auto de infração é a falta de retenção/recolhimento do ICMS devido por





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

substituição tributária, tendo em vista que o produto adquirido é sujeito ao regime de substituição tributária.

Desta forma, a infração tipificada nos dispositivos legais indicados, não tipifica o ilícito fiscal (falta de retenção/recolhimento do ICMS devido por substituição tributária) corretamente, vejamos:

Art. 45. É vedado ao contribuinte e ao responsável:

III - entregar, remeter, deter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias em situação fiscal irregular;

Art. 21. Presume-se ocorrido o fato gerador do imposto, salvo prova em contrário:

I - o fato de a escrituração indicar:

d) a entrada de mercadorias não escrituradas fiscal ou contabilmente;

O inciso III, do art. 45 da Lei 1.287/01, poderia sim complementar a infração, mas não tipifica o fato infringente (falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária) e, além disso, neste caso, a tipificação da infração não carece da combinação com a alínea "d", do inciso I, do art. 21, da Lei nº 1.287/01. Primeiro porque referido dispositivo não é infracional. Segundo porque a situação não se enquadra na disposição indicada que somente se aplica quando a escrituração indicar a entrada de mercadorias não escrituradas.

Terceiro que se quer houve emissão de nota fiscal, portanto não há o que registrar e quarto é que na verdade o sujeito passivo o ilícito fiscal exigido é decorrente da falta de retenção/recolhimento do ICMS ST.

Por outro lado, mesmo que fosse válido o termo de aditamento (fls.30/31), a tipificação da infração também não foi indicada corretamente, pois descreve uma infração (campo 4.1 do termo de aditamento fls. 30/31) e tipifica dois ilícitos fiscais (campo 4.13). O primeiro a obrigação de registrar (art. 44, II), que não tem nada haver com ilícito fiscal praticado e o segundo indica a obrigação de reter e recolher, este sim, o fato infringente. Desta forma, descrever um ilícito e tipificar dois ilícitos caracteriza erro na determinação da infração:

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

II - escriturar nos livros próprios, com fidedignidade, na forma e nos prazos normativos, as operações ou prestações realizadas, ainda que contribuinte substituto ou substituído; (Redação dada pela Lei 2.549 de 22.12.11).

IX - reter e recolher o imposto devido por substituição ' ' tributária, quando exigido pela legislação;





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Sendo assim, o erro na determinação da infração é motivo ensejador para sua nulidade, assim como previsto no inciso IV, ambos do art. 28, da Lei nº 1.288/01:

Art. 28. É nulo o ato praticado:

IV - com erro na determinação da infração. (Redação dada pela Lei 3.018 de 30.09.15).

Desta forma, estando caracterizado erro na determinação da infração, diante da rigorosa previsão contida na Lei nº 1.288/01, não resta alternativa e com isto, declaro nulo o auto de infração às fls. 02/03, conforme disposto no artigo 29 da Lei nº 1.288/01.

No entanto, se faz necessário ressaltar que apesar do equívoco cometido no lançamento de ofício realizado, o qual determinou o comprometimento do feito fiscal, a decisão de nulidade não decide em definitivo em favor do sujeito passivo, resultando apenas absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida por meio do auto de infração, cuja consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que se proceda à lavratura de novo auto de infração para cobrança dos referidos créditos tributários, na forma como determina o art. 35 da Lei nº 1.288/01.

Em virtude da nulidade do auto de infração não será analisado o mérito deste contencioso.

Diante do exposto, conheceu da impugnação, deu-lhe provimento e julgou NULO sem análise de mérito o auto de infração nº 2016/002464 no valor de R\$ 11.872,12 (onze mil oitocentos e setenta e dois reais e doze centavos), referente ao campo 4.11 do auto de infração.

Notifique-se o sujeito passivo.

Submeteu a decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos da alínea "f", do inciso IV, do art. 56, da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11 e parágrafo único do art. 58, da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 3.018/15).

A Representação fazendária, após análise dos fatos processuais recomenda a confirmação da sentença de primeira instância, fls. 45 e 46.

Em 02 de julho, o sujeito passivo é notificado da decisão e não comparece ao procedimento.





As fls. 51e 52, foi elaborado relatório pelo conselheiro e trazido para apreciação do conselho de contribuintes e recurso fiscal o qual por meio da resolução nº 005/2019 foi acatado o pedido de nulidade da sentença, fls. 52.

Encaminhado ao julgador para sanear a sentença, através do despacho nº 070/2020, encaminha a DRR de Palmas para que o autor do procedimento faça esclarecimentos sobre o trabalho de auditoria, fls. 53 e 54.

As fls. 56 o autor do procedimento não de manifesta.

As fls. 58 e 59 o julgador reitera sua solicitação de saneamento por meio do despacho 057/2021.

Em manifestação, o autor do procedimento escreve que "Diante do exposto, e na condição de substituto do autor do procedimento, faz se necessário que o autor do procedimento da execução dos trabalhos que faça esses esclarecimentos", fls. 61 e 62.

As fls. 75, o AFRE Nilton Benincasa Maciel elabora despacho fazendo sugestão para que o autor do procedimento elabore termo de aditamento.

As fls. 78 e 79, o autor do procedimento elabora termo de aditamento.

O sujeito passivo é notificado do termo de aditamento em 12/07/2021 e apresenta impugnação e, 10/09/2021 com as seguintes alegações: decadência.

O Julgador de primeira instância, em sua sentença, elabora relato do procedimento e;

Preliminarmente, o sujeito passivo alega a extinção do lançamento do crédito tributário pela decadência, sustentando que o aditamento ao auto de infração importa em novo lançamento e não em mera convalidação de ato anterior.

Alega, ainda, que não foi observado o prazo previsto no artigo 149, parágrafo único do CTN para a revisão do lançamento do crédito tributário.

No caso em discussão, verifica-se que o período da autuação refere-se ao exercício de 2012, sendo que o auto de infração foi lavrado em 31/05/2016 e o sujeito passivo foi regularmente intimado em 03/06/2016 (fls. 18), portanto, dentro do prazo previsto na Legislação Tributária.





Registra-se, ainda, que os aditamentos ao auto de infração não se referem a um novo lançamento e, além disso, é permitido o aditamento para sanar eventuais incorreções ou omissões contidas no auto de infração, conforme previsão legal e tal fato não acarretam a sua nulidade.

Vejamos o que dispõe § 3 do art. 35, da Lei no 1.288/2001:

Art. 35. O Auto de Infração: [-]

§ 3º As incorreções ou omissões do auto de infração podem ser saneadas e não acarretam nulidade.

Desta forma rejeito a preliminar de extinção do lançamento do crédito tributário pela suposta ocorrência da decadência em relação ao exercício de 2012, considerando que o lançamento do crédito foi constituído no prazo regular, previsto no artigo 173, inciso I do CTN- Código Tributário Nacional e eventuais saneamentos do lançamento não constitui novo lançamento, mas sim, o aperfeiçoamento do lançamento anterior nos termos do artigo 35, § 3º da Lei 1288/01 citado acima.

Quanto ao mérito do lançamento, a presente demanda refere-se à exigência do ICMS apurado através do levantamento específico de combustíveis no período de 01/01/2012 a 30/08/2012, conforme cópias às fls. 04/15.

O levantamento específico tem por finalidade verificar as quantidades de entradas e saídas de combustíveis em determinado período, o qual foi realizado com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte e nas notas fiscais de aquisições das mercadorias.

Pelos quantitativos apurados nos levantamentos fiscais às fls. 04 a 15, e posteriormente ratificada pelo termo de aditamento às fls. 30/31 e 78/79 e demais documentos anexos, constata-se que o contribuinte deixou de emitir as notas fiscais referente às omissões de saídas de 15092 litros de gasolina, sendo que a defesa não produziu nenhuma prova em sentido contrário para contestar essas omissões.

Assim, entendo ser devida a exigência formulada no auto de infração, pois o contribuinte não conseguiu apresentar a documentação fiscal que comprove a regularidade das omissões apuradas no levantamento específico de combustíveis, infringindo assim, o disposto no artigo 41, §§ 1º e 2º da Lei 1287/01, a seguir transcrito:

Art. 41. Os contribuintes do ICMS e as pessoas naturais ou jurídicas de direito público ou privado emitirão os documentos fiscais exigidos em conformidade com os modelos, formas, momento e locais estabelecidos na legislação tributária, sempre que promoverem operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

§ 1º As mercadorias ou os serviços, em qualquer hipótese, deverão estar sempre acompanhados de documentos fiscais que comprovem a regularidade da operação ou da prestação.

§ 2º Para os efeitos desta Lei são consideradas em situação fiscal irregular as mercadorias e os serviços desacompanhados de documentação fiscal exigida ou acobertados por documentos fiscais inidôneos.

Ante o exposto, conheceu da impugnação apresentada, negou-lhe provimento e julgou PROCEDENTE a exigência do auto de infração conforme descrição abaixo:

Campo 4.11 - Condenando o sujeito passivo a recolher o ICMS no valor de R\$ 12.102,27 (Doze mil, cento e dois reais e vinte e sete centavos) com as alterações dos termos de aditamento às fls. 30/31 e 78/9, com a penalidade prevista no campo 4.15 mais os acréscimos legais.

O sujeito passivo foi notificada da sentença em 29/03/2022 e apresentou recurso em 28/04/2022 com as seguintes alegações:

Para que seja quantificado o tributo, compete à autoridade administrativa praticar o lançamento, procedimento administrativo previsto no art. 142 CTN, em que o fisco apura montante tributável, calcula o tributo devido e, se for o caso, impõe a multa cabível.

Frise-se que, para ocorrer o lançamento e consequentemente constitua o crédito, deve ser notificado ao sujeito passivo da obrigação tributária, após a notificação, sujeito passivo pode pagar, não pagar ou impugnar o lançamento, sendo que o lançamento definitivo do crédito tributário objeto dessa defesa, só se deu com a realização do Termo de Aditamento, realizado na data 31/05/2017 e que teve a notificação ao contribuinte apenas na data 26/06/2017. Diante tal constatação verifica-se que o lançamento do crédito tributário referente ao período de 01/01/2012 à 25/06/2012, está extinto pelo instituto da decadência conforme prevê art. 173 inciso I do CTN.

Diante do exposto requer a extinção do crédito tributário do período de 01/01/2012 à 25/06/2012, tendo vista que o lançamento definitivo do crédito se deu na data 26/06/2017, com Termo de Aditamento do Auto de Infração.



[Assinatura]



Não há outra saída para o caso se não aplicar os ditames contidos no inciso V do art. 156 do CTN, in verbis:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...)
V - a prescrição e a decadência; (...).*

Após o "Termo da aditamento", o julgador de primeira instância na data 18/09/2017, julgou nulo o auto de infração, conforme sentença constante na página nº 39 do PAT, sendo acatado pelo representante fazendário a nulidade do auto do auto de infração, conforme parecer da página 45 do PAT.

O Conselho de Contribuinte anulou a sentença de primeira instância por violação do art. 56 inciso III c/c art. 55 inciso I e II, alínea "b" da Lei 1.288/2001.

Acontece que na data de 22 de julho de 2021, foi realizado novamente um novo lançamento referente ao ano de 2012, compreendendo o período de 01.01.2012 à 08.08.2012, modificando todos os campos inclusive o valor da cobrança, diga de passagem sem ajuntada do novo levantamento que justifique as mudanças de valor, o que toma sem validade o referido lançamento, pois o lançamento carece da identificação de onde originou a constituição do crédito tributário.

Além da não identificação do levantamento, o NOVO LANÇAMENTO aconteceu na data 22 de julho de 2021, ou seja. 09 anos do suposto fato gerador do lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que este já está afetado pelo instituto da decadência, art. 173.1 do CTN. o que é fato de extinção do referido crédito.

É importante esclarecer que o aditamento, conforme prevê o art. 35, parágrafo 3, da Lei 1.288/01 prestar-se para corrigir incorreções ou omissões, porém não server para que seja lançado um novo crédito com valor diferente, alíquota, base cálculo, e fundamentação "distinta, sendo que está claro que o fisco tenta efetuar um novo lançamento pela via de aditamento, para fugir da decadência o que não pode ser aceito por esse colegiado.

O artigo 149 do CTN é taxativo que a revisão de ofício só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, o que no caso em tela, já estava extinto o crédito pelo decurso do tempo, pois o último pseudo aditamento foi realizado na data 22/07/2021, sendo o sujeito passivo intimado do mesmo em 12/08/2021, após 09 anos do suposto fato gerador, o que é inadmissível em nosso ordenamento jurídico.





Ante o exposto, requer:

a. O recebimento de processamento do presente desse Recurso por ser próprio e tempestivo;

b. O reconhecimento da decadência do crédito tributário, em consequência, declare o mesmo extinto com base no art. 156 do CTN, caso assim não entenda e que seja reconhecido o cerceamento de defesa por não ter sido juntado novos levantamentos para justificar a cobrança do crédito tributário quando da realização dos pseudos aditamentos. Fls. 113 a 116.

A representação fazendária recomenda a confirmação da sentença.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2016/002464, contra o sujeito passivo qualificado na peça inaugural, pela constatação da "FALTA DE ENTRADA DE 14.805 LITROS DE GASOLINA", item 4.1 no valor R\$ 12.102,27, relativo a 01.01.2012 a 30.08.2012 conforme Termo de Aditamento, fls. 78 e 79.

O Julgador de primeira instância, considerando os TERMOS ADITIVOS, entendeu que os fatos apresentados no processo são suficientes para demonstrar a materialidade do ilícito denunciado na inicial e para dar sustentação à acusação fiscal. Diante do exposto, conheceu da impugnação apresentada, negou-lhe provimento, para julgar por sentença PROCEDENTE, o auto de infração.

O Sujeito passivo foi Intimado da sentença e apresentou recurso voluntário com as seguintes alegações: que diante do lançamento por homologação, aplica-se o disposto no art. 150 §4º do CTN e o contexto 4.1 estaria extinto pela decadência.

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.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

O Imposto lançado 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 com-



f
A



provada 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 redunda 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



f



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 amenor 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 verifi-





car se o tributo devido foi regularmente 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 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.

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:

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.



[Assinatura manuscrita]



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 aperfeiçoado por meio do Termo de Aditamento, ou melhor, a data da notificação do lançamento ao sujeito passivo conforme termo de aditamento, 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 2016/002464, conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN.

É como voto.

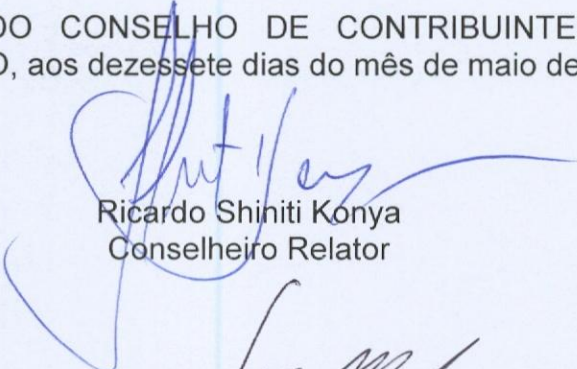


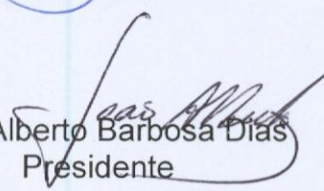


DECISÃO

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 2016/002464, conforme art. 150, parágrafo 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 Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte dias do mês de março de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dezessete dias do mês de maio de 2024.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

