

SECRETARIA DA
FAZENDA

TOCANTINS
GOVERNO DO ESTADO



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES E RECURSOS FISCAIS

SECRETARIA DA FAZENDA
Fls. 630
Assinatura

ACÓRDÃO Nº:	145/2024
PROCESSO Nº:	2016/6040/505156
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2016/004825
RECORRENTE:	EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.032.744-0
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. CESSÃO DE MEIO DE REDE. TERMOS DE ADITAMENTOS. DECADÊNCIA – O auto de infração pode ser objeto de revisão, para saneamento de incorreções ou omissões, desde que realizada dentro do prazo quinquenal, nos termos do Art. 150, §4º do CTN

RELATÓRIO

O contribuinte qualificado na exordial teve contra si lavrado o Auto de Infração de nº 2016/004825, que exige ICMS sobre prestação de serviço oneroso de telecomunicação não oferecido à tributação, nos valores de R\$ 477.715,02 (quatrocentos e setenta e sete mil, setecentos e quinze reais e dois centavos), R\$ 502.408,50 (quinhentos e dois mil, quatrocentos e oito reais e cinquenta centavos), e R\$ 177.814,44 (cento e setenta e sete mil, oitocentos e quatorze reais e quarenta e quatro centavos), relativos aos exercícios de: 2012 a 2014, respectivamente.

O processo da autuação fiscal foi instruído com os seguintes documentos, fls. 06/208, Levantamento Especial; nota explicativa – informações adicionais; nota fiscal de serviço de telecomunicações; recibos de entrega de arquivo – Convênio ICMS 115/03; intimação para apresentação de documentos fiscais; Contratos de Cessão de Meios de Rede e procuração.

O sujeito passivo foi intimado por via postal, conforme AR - Aviso de Recebimento às fls. 210, comparecendo tempestivamente ao processo (fls. 212/29), alegando em síntese: equívocos que impossibilitam o prosseguimento da exação





SECRETARIA DA FAZENDA
Fls. 633
João Leonardo

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

fiscal em referência, tendo em vista que o contrato celebrado com a empresa Vivo S/A contempla a filial dessa empresa em Tocantins, bem como a Declaração de utilização da rede apresentada atende ao comando insculpido no Convênio ICMS que trata da cessão onerosa de meio de rede; que o motivo do lançamento foi o entendimento de que o contrato e declaração apresentados não seriam suficientes para fins de atendimento da legislação que disciplina a cessão onerosa de meios de rede; que a Impugnante apresentou à Fiscalização o contrato de cessão onerosa de meios de rede firmado com a Vivo SA, assim como a declaração de utilização da rede por parte daquela cessionária; que é integralmente improcedente a presente autuação na medida em que a D. Autoridade Fiscal se baseou em documento que não guarda relação com o contrato de cessão onerosa de meios de rede, que lastreia as operações objeto do Auto de Infração ora impugnado; que a Impugnante cumpriu integralmente as exigências contidas na Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98, tendo apresentado, como reconhece a própria fiscalização, o contrato e a declaração previstos no parágrafo segundo do referido dispositivo; que o lançamento do crédito tributário é sustentado com base no argumento de que a Impugnante não cumpriu as obrigações acessórias previstas no Convênio ICMS nº 126/98; que ao contrário, cumpriu todos os requisitos estabelecidos no mencionado Convênio, tendo apresentado o Contrato de Cessão Onerosa de Meios de Rede bem como a declaração firmada pela VIVO S/A confirmando a utilização da rede.

Alega, ao final, que a multa aplicada é confiscatória e desproporcional à conduta que se pretende punir.

Requer, ainda, diligência/perícia fiscal objetivando esclarecer se o contrato Nº VES-7-EIN-0005-2006, firmado entre a VIVO Participação S/A e a empresa autuada atende aos requisitos estabelecidos nos incisos I e II, do parágrafo segundo, da Cláusula Décima, do Convênio ICMS nº 126/98.

A Defesa, por ocasião da impugnação do auto de infração, juntou os documentos às fls. 230/322.

O Julgador de Primeira Instância, conforme DESPACHO Nº 070/2017 – CAT/JPI/JWP, fls. 324, encaminhou os autos ao agente do Fisco para manifestação quanto às alegações apresentadas pela Defesa.

Em atendimento ao referido despacho, o agente do Fisco às fls. 327/47 juntou os seguintes documentos:

- Despacho nº 021/2016 – Auditoria FISCAL/FCV e termo de aditamento ao auto de infração, fls. 327/44, modificando o valor do campo 5.11 de R\$





Fls. 612
João Amado

502.408,50 (quinhentos e dois mil, quatrocentos e oito reais e cinquenta centavos) para R\$ 145.887,81 (cento e quarenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e sete reais e oitenta e um centavos):

- Reapresentou os levantamentos fiscais com os novos valores apurados, fls. 335;

- Juntou nova nota explicativa quanto aos trabalhos de auditoria fiscal; fls. 336/339 e 341/44;

- Cópias do CNPJ e BIC - Boletim de Informações Cadastrais em nome da Empresa Telefônica Brasil S/A, CNPJ 02.558.157/0013-00, fls. 345/47;

O contribuinte foi intimado da juntada dos documentos às fls. 350, na data de 04/06/2018.

Tempestivamente, o mesmo compareceu ao feito, fls. 351/55, alegando que o agente do Fisco não se atentou ao contrato de cessão de meio de rede firmado com a VIVO S/A, empresa essa que posteriormente foi sucedida pela Telefônica Brasil S/A.

Novamente, conforme Despacho nº 086/2018- CAT/JPI/ECT, fls. 357/58, o Julgador de Primeira Instância devolveu o processo ao autuante para esclarecimento dos fatos alegados pela Defesa nas contrarrazões.

Em atendimento ao despacho acima, o autuante juntou os seguintes documentos:

- Despacho nº 001/2019 – Auditoria FISCAL/FCV e termo de aditamento ao auto de infração, fls. 360/78, constando os valores abaixo:

Campos	Exercícios	Valores iniciais R\$	Valores após aditamento R\$	Folhas
4.11	2012	477.715,02	370.502,22	376
5.11	2013	145.887,81	395.195,70	377
6.11	2014	177.814,44	70.601,64	378

- Reapresentou os levantamentos fiscais com os novos valores apurados, fls. 379 e 385;

- Juntou nota explicativa quanto aos trabalhos de auditoria fiscal; fls. 386/92.





Os documentos acima foram enviados ao contribuinte para ciência, por via postal, fls. 397, sendo notificado na data de 29/03/2019.

Em resposta, a Defesa compareceu tempestivamente aos autos, fls. 398/416, reiterando as alegações anteriores.

O Julgador de Primeira Instância, mais uma vez, conforme Despacho Nº 105/2019- CAT/JPI/ECT, fls. 427/29, devolveu os autos ao agente do Fisco para revisão do termo de aditamento e eventual saneamento dos autos.

Em atendimento ao despacho acima, o agente do Fisco juntou os seguintes documentos:

- Despacho nº 009/2020 – Auditoria FISCAL/FCV, fls. 431/63;
- Termo de aditamento ao auto de infração, fls. 464/68, mantendo os valores anteriores;
- Reapresentou os levantamentos fiscais, fls. 469/75;
- Juntou nota explicativa quanto aos trabalhos de auditoria fiscal, fls. 476/85.

Os documentos acima foram encaminhados para o sujeito passivo por via Postal, fls. 487, sendo a data de ciência ocorrida em 19/10/2020.

Novamente, o contribuinte compareceu tempestivamente aos autos, fls. 488/515, reiterando as alegações anteriores.

Alega, ainda, a preliminar de nulidade em decorrência da alteração do lançamento fiscal, fls. 492.

Juntou os documentos às fls. 516/567.

Encaminhado os autos ao julgador singular, em análise da preliminar suscitada pela parte de que o auto de infração não poderia ser modificado em razão do que dispõem os artigos 145, 146 e 149, todos do Código Tributário Nacional, entende que tal alegação não procede, uma vez o artigo 35, § 3º, da Lei nº 1.288/01 permite o aditamento do auto de infração para sanear eventuais incorreções ou omissões contidas lançamento e que tal fato não acarreta a sua nulidade.





639
João Brandt

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES E RECURSOS FISCAIS

Segue afirmando que, diferentemente do que alega a Defesa, o auto de infração pode ser saneado nos termos do que dispõem os artigos 145, I e 149, I, ambos do Código Tributário Nacional; que as alterações do lançamento do crédito tributário foram submetidas ao contraditório e a ampla defesa, sendo que o contribuinte foi notificado dessas alterações conforme AR - Aviso de Recebimento às fls. 487, razões pelas quais rejeita a referida preliminar.

Quanto ao mérito, entende que as teses da defesa não podem prosperar, em razão do que a atuada deixou de atender as disposições previstas no artigo 462, § 2º, incisos I, II e IV do RICMS, aprovado pelo Decreto 2.912/06, deixando de apresentar os documentos especificados na legislação; que a atuada chegou a apresentar apenas um único contrato de cessão por meio de rede, ou seja, o de nº VES-7-EIN-005-2206, cópia às fls. 164/82, porém, os valores descritos no mesmo estão bem abaixo dos valores cobrados nas prestações dos serviços pela atuada, conforme cópias das notas fiscais às fls. 15/30, 61/83 e 104/20, levantamentos fiscais às fls. 06/08, 53/54 e 97 e resumo de valores e diferenças que apresenta em tabela.

Expõe que a alegação de que o agente do Fisco não teria observado os valores descritos no contrato VES-7-EIN-005-2206, conforme planilha de valores que apresenta às fls. 320, procede em parte, pois, quando da lavratura do auto de infração o agente do Fisco não se atentou para esse contrato como de fato alega a Defesa, contudo, posteriormente, por ocasião do aditamento do auto de infração, fls. 375/78, esses valores foram devidamente considerados no cálculo das diferenças apuradas.

Quanto ao requerimento de perícia/diligência no sentido de apurar se os valores descritos no contrato acima foram considerados na elaboração dos levantamentos fiscais e nas eventuais diferenças apuradas pelo Fisco entende restar prejudicado, tendo em vista que esses fatos já foram devidamente esclarecidos e não resta dúvida de que tal contrato foi considerado pelo autuante na elaboração dos levantamentos fiscais, por ocasião do termo de aditamento fls. 375/78, razões pelas quais indefere o pedido.

Argumenta que em decorrência da cláusula décima do Convênio ICMS 126/98, a cessão onerosa de meios de redes de telecomunicações (EILD) goza do diferimento do ICMS, contudo, por disposição expressa na norma Legal, o diferimento do ICMS está condicionado ao cumprimento das normas estabelecidas na Legislação Tributária, o que não foi observado pela empresa atuada; que no caso dos autos, se verifica que a empresa atuada cumpriu parcialmente as condições da Legislação Tributária para que houvesse o diferimento do ICMS, pois,





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES E RECURSOS FISCAIS

apresentou um único contrato de cessão de meio de rede (fls. 275/99) com a confirmação do tomador dos serviços de que teria utilizado os referidos serviços em atendimento ao disposto no artigo (fls. 322), entretanto, o valor do contrato apresentado pela autuada é bem inferior ao valor das notas fiscais emitidas por esse serviço naquela ocasião, conforme descreve o autuante às fls. 485.

Entende, portanto, que a autuada não apenas descumpriu a Legislação Tributária, nos termos do artigo 462, § 2º e incisos, bem como não demonstrou que tais operações estavam amparadas pelo diferimento do ICMS, sendo correta a exigência do ICMS nessas operações.

Quanto a alegação de confisco verifica que a referida norma constitucional trata de tributo e não de multa, portanto, a alegação da defesa não se aplica ao caso em discussão; que a multa foi aplicada corretamente e na forma prevista na legislação tributária em vigor na época dos fatos, não cabendo a esse Contencioso a apreciação de constitucionalidade de Lei.

Ante ao exposto, conhece da impugnação apresentada, nega-lhe provimento e julga procedentes as exigências do auto de infração nº 2016/004825, conforme termo de aditamento às fls. 376/78, condenando os valores estampados nos campos 4.11 a 6.11, acrescido das cominações legais.

Intimada da decisão singular por via postal, na data de 13/05/2022, a recorrente repisa os argumentos utilizados sem sede de impugnação, insistindo que cumpriu todos os requisitos estabelecidos na Cláusula Décima do Convênio ICMS 126/98, tendo apresentado contrato de Cessão Onerosa de Meios de Rede bem como a declaração firmada pela Vivo S/A, confirmando a utilização da rede.

Segue explicando a dinâmica com que se deu a contratação dos serviços, alegando que não se justificaria a presença do contrato em questão no Termo de Cessão analisado pela fiscalização, na medida em que a Vivo Participações S/A jamais figurou como parte no referido contrato, de forma que não poderia ceder em favor de quem quer que fossem os direitos a ele relativos; que apresentou à fiscalização o contrato vigente à época dos fatos geradores, cumprindo integralmente o Convênio ICMS 126/98; que a vigência do Contrato VES-7-EIN-0005-2006 estava em pleno vigor quando do período objeto da autuação; que não subsiste a informação contida no auto de infração de que o referido contrato não incluía a filial da empresa VIVO S.A no Tocantins, por força do Termo de Cessão, já que, como demonstrado, não se refere aos contratos firmados com a empresa Telegoiás Celular S.A; que o fato dos valores faturados serem superiores ao indicado no Anexo 5 não descaracteriza os serviços como de cessão de meios de





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

rede nem tampouco implica no descumprimento das obrigações previstas no Convênio; conclui, solicitando a improcedência da autuação.

Argumenta, em sequência, pela inadequação da penalidade aplicada, alegando que a mesma não guarda relação com a infração imputada, entendendo ser mais correta a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória e não por registro de operações ou prestação tributada como não tributada; que, ainda, tem a multa caráter confiscatório, que a taxa de juros e o índice de correção monetária utilizados pelo Estado são inconstitucionais, solicitando, ao final, adequação das mesmas e exclusão da multa sancionatória por inadequação.

Instada a se manifestar a Representação Fazendária se alinha às convicções do autuante e do julgador singular, pugnando pela procedência do feito e condenação do sujeito passivo aos valores constantes em todos os contextos do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento trata de reclamação quanto a ICMS sobre prestação de serviço oneroso de telecomunicação não oferecido à tributação, no período de 01/01/12 à 31/12/14.

Vistos e discutidos os autos processuais aqui em análise, tem-se que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do lançamento; o recurso voluntário impetrado é próprio e tempestivo, razão pela qual do mesmo tomo conhecimento.

O representante do sujeito passivo se encontra constituído nos termos do Art. 20, caput da Lei nº 1.288/01, com redação dada pela Lei nº 2.521/11; da mesma forma o autuante investido de competência legal para a constituição do crédito tributário.

Em análise preliminar, se verifica que o lançamento foi objeto de revisão, materializada via Termos de Aditamentos, na seguinte ordem:

- (1) Fls. 332/334, cuja notificação ao sujeito passivo ocorreu na data de 04/06/2018, por via postal, fls.350.





Fls. 637
João Brando

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

No mencionado aditamento foram modificados os campos: 5.1 e 6.1 - Contexto, 5.6 - Período de Referência; 5.7 - Data de Referência; 5.8 - Base de Cálculo; e 5.11 - Valor Originário, permanecendo os demais campos da autuação inalterados.

- (2) Fls. 375/378, cuja notificação ao sujeito passivo ocorreu na data de 29/03/2019, por via postal, fls.395.

No mencionado aditamento foram modificados os campos: 4.1, 5.1 e 6.1 - Contexto, 4.8, 5.8 e 6.8 - Base de Cálculo; e 4.11, 5.11 e 6.11 - Valor Originário, permanecendo os demais campos da autuação inalterados.

- (3) Fls. 464/468, cuja notificação ao sujeito passivo ocorreu na data de 19/10/2020, por via postal, fls.487.

No mencionado aditamento foram modificados os campos: 4.1, 5.1 e 6.1 - Contexto, 4.8, 5.8 e 6.8 - Base de Cálculo; 4.11, 5.11 e 6.11 - Valor Originário, e 4.13, 5.13 e 6.13 - Infração, permanecendo os demais campos da autuação inalterados.

Foram ainda acrescidos aos autos novos Levantamentos Especiais - Demonstrativos das Prestações de Serviços de Telecomunicações; Documento: Informações Adicionais e outros.

No presente caso, o devido aperfeiçoamento do lançamento somente ocorreu de fato, pela notificação ao sujeito passivo do Termo de Aditamento, na data de 19/10/2020.

Bem verdade que a Fazenda Pública tem a prerrogativa de revisão do lançamento, iniciativa prevista nos Arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional - CTN, abaixo transcritos:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. (grifo nosso)





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

[...]

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos.

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Regra essa recepcionada na forma dos dispositivos constantes na legislação tributária estadual, precisamente nos ditames insculpidos nos Art. 35, §6º e 36 da Lei nº 1.288/01, senão vejamos:

Art. 15. O Auto de Infração:





613
fórmula

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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

Art. 36. Iniciado o PAT, o auto de infração somente pode ser emendado por termo de aditamento, quando, em cada caso:

I – houver necessidade de alterar:

a) situação prevista no artigo anterior;

b) a tipificação legal da infração;

II – a averiguação ou exame técnico em documento, livro, objeto ou mercadoria a que se refere o procedimento, resultar na:

a) existência de fato sobre o qual o sujeito passivo não tenha tido oportunidade de manifestar-se;

b) modificação da base de cálculo e alíquota aplicável de modo a tornar a obrigação tributária mais gravosa para o sujeito passivo.

§ 1º Do aditamento faz-se ciente o sujeito passivo, devolvendo-se-lhe o prazo para pagamento ou impugnação.

§ 2º Constatada nova infração durante a averiguação ou exame técnico em documento, livro, objeto ou mercadoria, lavra-se auto de infração distinto.

§ 3º O comparecimento espontâneo do sujeito passivo ao processo supre a intimação e o termo de ingresso no feito.

§ 4º Proferida, nos autos, a decisão de primeira instância fica preclusa a oportunidade de aditar o auto de infração.

§ 5º Na impugnação direta ao COCRE o auto de infração pode ser alterado por termo de aditamento. (Redação dada pela Lei nº 2.127 de 12.08.09). (grifamos)

Pois bem, compreendo que dentro da prerrogativa aqui apresentada, nada obsta que sejam corrigidas falhas e omissões eventualmente ocorridas no levantamento fiscal, conseqüentemente, no lançamento do crédito tributário, ocorre que, para tanto, devem ser respeitados alguns limites para que tais ajustes possam ocorrer, dentre eles, a exemplo: o *material*, relativo à impossibilidade de alteração do



E
f



620
João Leonardo

critério jurídico e o *temporal*, realizado dentro do prazo estabelecido para o lançamento.

Entendo não poder o Estado compelir o contribuinte, sob mácula ao princípio da segurança jurídica, a ficar *ad eternum* no sobressalto de que possam ocorrer alterações que modifiquem lançamentos de crédito tributário, utilizo para tal raciocínio suporte no Parágrafo Único do Art. 149 do CTN, que aqui transcrevo:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito d. Fazenda Pública. (grifamos)

Também por este prisma é o entendimento do respeitável mestre Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário. 31ª ed., Editora Malheiros, 2010, p. 190-193) que perfilha o mesmo pensar, ao asseverar que:

"Os lançamentos em geral podem ser objeto de revisão, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar. Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos."

(...)

"A revisão de ofício, tanto do lançamento de ofício como do lançamento por declaração, só é possível enquanto não extinto o direito de lançar (CTN, art. 149, parágrafo único), que se opera em cinco anos, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional." (grifo nosso).

Com respaldo nesses fundamentos, compreendo que a não extinção do direito ao refazimento da constituição do crédito tributário deve se ater ao período de não extinção do próprio direito ao lançamento, no caso em questão, o prazo previsto no Art. 150, § 4º do CTN, regra que passo a discorrer.

Estamos diante do prazo de homologação que define o período de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador como limite para o lançamento, dessa forma, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 2014, esse prazo se findou



e
f



no exercício de 2019, razão pela qual as exigências tributárias constituídas através do auto de infração nº 2016/004825 se encontram abarcadas pela decadência.

O lançamento por homologação se amolda aos casos de decadência previstos no Art. 150, §4º ou no Art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, a depender, segundo os dizeres da súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, da constatação de declaração e pagamento (antecipação) do imposto. No presente caso, diante todo o contexto dos lançamentos constituídos, instruídos e analisados, é fato que existiram pagamentos no período, mesmo que parciais.

Na hipótese de declaração e pagamento do imposto, ainda que não integral, 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)

Segundo entendimento que seguem os acórdãos paradigmas da Súmula nº 555 do STJ, a partir do momento em que o contribuinte declarou o crédito tributário que entendia devido, houve a declaração do fato gerador do imposto e, portanto, o Fisco já tinha as condições de fiscalizar, a fim de homologar ou não o pagamento realizado. Essa é a lógica que atrai a aplicação do artigo 150, §4º do CTN: existindo a declaração do fato gerador do imposto, ocorrer pagamento, ainda que parcial, a ser homologado.

Confira-se entendimento de um dos acórdãos paradigmáticos do STJ (AgRg no REsp 1.277.854):





622
João Fernando

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

"deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera 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 à 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). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN**" (grifo nosso).

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

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

1. 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).

2. 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.

3. 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



✓



623

João Leonardo

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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.

4. 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.

5. Recurso especial provido.

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

Por tais argumentos, concluo com o entendimento de que a revisão do auto de infração, com a devida e válida notificação ao sujeito passivo, deve ocorrer durante o mesmo período estabelecido para o exercício do direito ao lançamento do crédito tributário, que no caso em análise, é o previsto no Art. 150, § 4º do CTN, por todos os fundamentos antes expostos.

Ainda que confirmada a sucumbência do crédito tributário pela decadência, noutro lado, interessante trazer à baila que o lançamento ainda padece de grave defeito material, visto ter sido abruptamente reformado em sua essência original, uma vez que nos ajustes pelos quais perpassa se constata a nítida mudança em seus fundamentos de fato e de direito.

A partir do segundo Termo de Aditamento, fls. 375 e seguintes, o fato gerador noticiado é fundamentado de forma totalmente divergente do que consta do lançamento original, pois passa a exigir ICMS sobre diferença de valores entre as NFe's emitidas, cujo montante seria superior aos valores acordados na contratação da Cessão de Meios de Rede.

Ainda que autorizado pela legislação tributária, todo e qualquer reparo necessário ao lançamento do crédito tributário deve se ater ao prazo decadencial estabelecido no ordenamento jurídico para a constituição do crédito tributário, entre-





625
João Leonardo

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

tanto, em minha opinião, em atenção ao §2º do Art. 36 da Lei nº 1.288/01, o caso em questão configura a necessidade de lavratura de auto de infração distinto, haja vista que as razões de fato e de direito para a constituição do crédito tributário é outra.

Art. 36. Iniciado o PAT, o auto de infração somente pode ser emendado por termo de aditamento, quando, em cada caso:

I – houver necessidade de alterar:

a) situação prevista no artigo anterior;

b) a tipificação legal da infração;

II – a averiguação ou exame técnico em documento, livro, objeto ou mercadoria a que se refere o procedimento, resultar na:

a) existência de fato sobre o qual o sujeito passivo não tenha tido oportunidade de manifestar-se;

b) modificação da base de cálculo e alíquota aplicável de modo a tornar a obrigação tributária mais gravosa para o sujeito passivo.

§1º Do aditamento faz-se ciente o sujeito passivo, devolvendo-se-lhe o prazo para pagamento ou impugnação.

§2º Constatada nova infração durante a averiguação ou exame técnico em documento, livro, objeto ou mercadoria, lavra-se auto de infração distinto.

§3º O comparecimento espontâneo do sujeito passivo ao processo supre a intimação e o termo de ingresso no feito.

§4º Proferida, nos autos, a decisão de primeira instância fica preclusa a oportunidade de aditar o auto de infração.

§5º Na impugnação direta ao COCRE o auto de infração pode ser alterado por termo de aditamento. (Redação dada pela Lei nº 2.127 de 12.08.09). (grifo nosso)

O instituto da decadência tributária, por constituir matéria de ordem pública e caráter terminativo, deve ser objeto de análise de ofício pelo juízo, ainda que em sede de preliminar não tenha sido suscitada pela parte, ou mesmo que, não tenha sido o recorrente taxativo no recurso voluntário interposto, razão pela qual foi por mim suscita a devida preliminar prejudicial de mérito.

Desta feita, por todos os fundamentos expostos e por tudo mais que dos autos consta, voto, em preliminar, para julgar extinto pela decadência o auto de infração 2016/004825, sem análise de mérito.

É como voto.



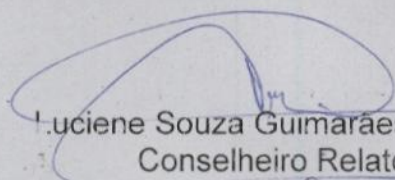


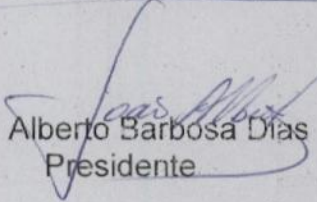
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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 2016/004825, conforme Termos de Aditamento de fls. 376/378 e 464/468, nos valores de: R\$ 370.502,22 (trezentos e setenta mil, quinhentos e dois reais e vinte e dois centavos), do campo 4.11; R\$ 395.195,70 (trezentos e noventa e cinco mil, cento e noventa e cinco reais e setenta centavos), do campo 5.11; E R\$ 70.601,64 (setenta mil, seiscentos e um reais e sessenta e quatro centavos), do campo 6.11. A advogada Mayara Calabro e o Representante Fazendário Gaspar Mauricio Mota de Macedo fizeram sustentação oral pela Recorrente e pela Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Luiz Carlos Vieira, Taumaturgo José Rufino Neto, Osmar Defante e Galthiery Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos quatorze dias do mês de maio de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

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


Luciene Souza Guimarães Passos
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

