



**ACÓRDÃO Nº:** 257/2024  
**PROCESSO Nº:** 2016/6640/500266  
**TIPO:** REEXAME NECESSÁRIO  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 2016/001893  
**RECORRIDA:** TOCATA TOCANTINS ATACADO DE  
CONFECÇÕES LTDA  
**INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:** 29.423.205-2  
**RECORRENTE:** FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO. TERMO DE ADITAMENTO. 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

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o sujeito passivo qualificado na peça inicial através da lavratura do auto de infração 2016/001893. As exigências são de ICMS NORMAL, pelo aproveitamento indevido de ICMS constatado através do LEVANTAMENTO BÁSICO DO ICMS. Item 4.1, no valor de R\$ 75.213,48, período analisado: 01/01/2011 a 31/12/2011. Item 5.1, no valor de R\$ 163.491,74, e Item 6.1, no valor de R\$ 7.400,19, ambos referentes o período de 01/01/2012 a 31/12/2012.

Em 10/05/2016 ocorreu tentativa de notificação do auto de infração por "AR" sem sucesso, fls. 11 e 12.

Em 12/05/2016 foi fixada a notificação por edital e desafixação em 17/06/2016 e lavrado termo de revelia em 23/06/2016, fls. 13 e 14.





Em 31 de maio de 2019, a autoridade revisora solicita saneamento, fls. 15.

Em 11/06/2019 foi feita nova tentativa de notificação por "AR" sem sucesso, fls. 19.

Em 17/06/2019 foi fixada a notificação por edital e desafixação em 25/07/2019 e lavrado termo de revelia em 25/07/2019, fls. 20 e 21.

Em 07/01/2020, a autoridade revisora solicita novo saneamento, fls. 22.

Foi elaborado termo de aditamento em 04/05/2020, fls. 25 e 26.

Em 26/05/2020 foi feita nova tentativa de notificação por "AR" sem sucesso, fls. 30.

Em 29/05/2020 foi fixada a notificação por edital e desafixação em 08/07/2020.

Em 17/07/2020 foi apresentado impugnação com as seguintes alegações: preliminar de decadência e no Mérito alega que não aproveitou créditos por ser beneficiada pela lei 1.202/00, Tare 2.256/2010.

O Julgador de primeira instância manifesta-se da seguinte forma: Considerando o que dispõe a Constituição Federal em seu artigo 5º, LXXVIII que *"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação"*, ou seja, consagra o Princípio da Celeridade Processual, introduzido pela Emenda Constitucional 45/2004.

"Sem maiores delongas, compulsando os autos "prima facie", verifica-se acostado nos autos às fls. 31. O EDITAL DE INTIMAÇÃO. O Contribuinte tomou ciência em 19/06/2020, às fls. 51. Considerando que o lapso temporal entre a efetivação da notificação do sujeito passivo e o lançamento referente aos campos: 4.1, 5.1 e 6.1, cujo fato gerador ocorreram em 2011 e 2012, não foram devidamente notifi-





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

cados no prazo e que não há mais tempo para que a Fazenda Pública possa fazê-lo, pois esse direito se extingue depois de 5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o crédito tributário poderia ser constituído, conforme Código Tributário Nacional -CTN em seu artigo 173. Considerando a constatação de vício insanável no processo em querela pela ocorrência da extinção do Crédito tributário pelo instituto da DECADÊNCIA”.

Diante do exposto, conheceu da impugnação, concedeu lhe provimento e julgou NULO sem análise de mérito o auto de infração nº 2016/001893:

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

É o relatório.

**VOTO**

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2016/001893. As exigências são de ICMS NORMAL, pelo aproveitamento indevido de ICMS constatado através do LEVANTAMENTO BÁSICO DO ICMS. Item 4.1, no valor de R\$ 75.213,48, período analisado: **01/01/2011 a 31/12/2011**. Item 5.1, no valor de R\$ 163.491,74, e Item 6.1, no valor de R\$ 7.400,19, ambos referentes o período de **01/01/2012 a 31/12/2012**, termo de aditamento em 04/05/2020, fls. 25 e 26 e notificação por edital e desafixação em 08/07/2020.

Em 17/07/2020 foi apresentada impugnação.

O Julgador de primeira instância, conheceu da impugnação apresentada, concedeu lhe provimento e julgou NULO sem análise de mérito.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual, refuta as alegações feitas pela recorrente e ao final a recomenda a confirmação da sentença.

Em análise preliminar, se verifica que o auto de infração tem como fatos geradores os períodos de 2011 e 2012, retificado pelo TERMO ADITIVO em 04/05/2020, fls. 25 e 26, cujo aditamento se completou com a regular notificação por "EDITAL" em 08/07/2020.

No presente caso, o devido aperfeiçoamento do lançamento somente ocorreu de fato, pela notificação ao sujeito passivo do Termo de Aditamento.

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)

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;





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

- 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, §3º e 36 da Lei nº 1.288/01, senão vejamos:

Art. 35. O Auto de Infração:

§ 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.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

§ 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 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 da 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).*





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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.

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.

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 a apuração declarada. 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):

*"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*





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

*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 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





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

*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, Rei. 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.

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 reexame necessário, reformar a decisão de primeira instância, julgar extinto pela decadência o auto de infração 2016/001893, sem análise de mérito.

É como voto.

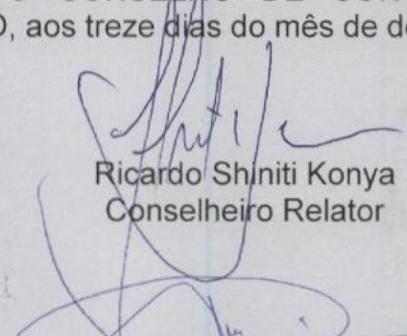


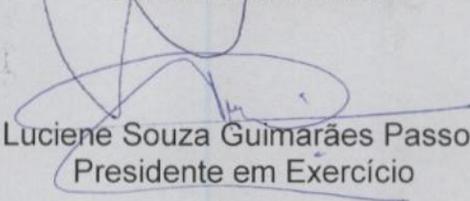


## DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, em reexame necessário, reformar a decisão de primeira instância, julgar extinto pela decadência o auto de infração 2016/001893, sem análise de mérito. 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 Galthieri Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos seis dias do mês de novembro de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

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

  
Ricardo Shiniti Konya  
Conselheiro Relator

  
Luciene Souza Guimarães Passos  
Presidente em Exercício

