



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça da Paraíba
Gabinete da Des. Maria das Graças Morais Guedes

ACÓRDÃO

APELAÇÃO CÍVEL N. 0002875-75.2009.815.0731

Origem : 3ª Vara da Comarca de Cabedelo
Relator : Des. Maria das Graças Morais Guedes
Apelante : Ipiranga Produtos de Petróleo S/A
Advogado : Aristóteles de Queiroz Câmara
Apelado : Estado da Paraíba
Procurador : Roberto Mizuki

APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. DISCUSSÃO SOBRE ICMS-ST PAGA A MENOR PELA NÃO INCLUSÃO DO PIS E COFINS NA BASE DE CÁLCULO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INCIDÊNCIA DA REGRA DO ART. 150, §4º, CTN. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONFIGURAÇÃO. PROVIMENTO.

A administração fazendária titular do ICMS dispõe do prazo decadencial de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para lançar a diferença que entenda devida em relação à quantia recolhida pelo contribuinte.

Deixando o fisco de agir no prazo de cinco anos, há a materialização da homologação tácita, e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário pela consubstanciação da decadência.

VISTOS, relatados e discutidos os autos acima referenciados.

ACORDA a egrégia Terceira Câmara Especializada Cível do Tribunal de Justiça da Paraíba, à unanimidade, **em dar provimento ao recurso**.

RELATÓRIO

Trata-se de apelação interposta pela **Ipiranga Produtos de Petróleo S/A** contra sentença prolatada pelo Juízo da 3ª Vara da Comarca de Cabedelo nos autos dos embargos à execução por ela opostos em face do **Estado da Paraíba**.

O Juízo *a quo* rejeitou os embargos à execução, por entender ausente a configuração da decadência, fundamentado no fato de que a constituição do crédito tributário ocorreu no prazo de cinco anos, na forma do inciso I, do art. 173, do CTN, por ter ocorrido antes do dia primeiro de janeiro de 2003. Argumento que a Certidão da Dívida Ativa nº 730000320070100 é relativa ao Auto de Infração nº 2002.000020070-02, editado em 30/12/2002, o qual diz respeito a atos concernentes ao ICMS, multas e correção, cujos fatos geradores aconteceram entre os meses de janeiro a dezembro de 1997. E rejeitou a tese de mérito apontada pela embargante, motivando o *decisum* no fato de que o PIS e o COFINS eram elementos da base de cálculo do ICMS-ST, por estarem abrangidos no termo “encargos” contido na alínea 'b', do inciso II, do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, bem como no Convênio nº 138 de 29/12/2001, e diante da presunção de legitimidade da CDA, que é documento hábil para comprovar a existência do título executivo fiscal, condenando a demandante ao pagamento de honorários advocatícios na razão de 5% do valor da causa.

Alega a apelante que o crédito tributário exigido no auto de Infração nº 2002.000020070-02 está extinto pela incidência do instituto da decadência, afirmando que a situação é regulada pelos artigos 156, V c/c 150, §4º do CTN, aduzindo que houve pagamento antecipado de ICMS, e o termo inicial é a data da respectiva ocorrência do fato gerador.

Pontifica que houve perda do direito de constituir os créditos tributários, cujos fatos geradores aconteceram nos 05 (cinco) anos anteriores a sua notificação, considerando o termo inicial para homologação das quantias adimplidas.

Devolve também a recorrente a questão concernente à base de cálculo do ICMS, pontuando que a controvérsia é unicamente de direito e que é prescindível a apresentação de prova documental para afastar a presunção de legitimidade da CDA.

Afirma que a fixação da margem de valor agregado, a qual representa a quantia exigida pelo substituído do consumidor na venda do álcool etílico hidratado combustível, abrange o PIS e o COFINS, invocando na defesa das suas alegações relativas à inexistência de pagamento a menor do ICMS o argumento de que o adimplemento do tributo ocorreu na forma estipulada pelo Convênio ICMS nº 105/92, que vigia no momento da ocorrência do fato gerador.

Pugna pelo provimento da apelação para reformar a sentença *in totum*, e acolher o pedido formulado nos embargos à execução.

Intimado, f. 513-v, o apelado deixou transcorrer em aberto o prazo para apresentação de resposta, conforme certidão de f. 514.

O ministério público opina pelo desprovimento da apelação, por entender que o crédito tributário foi constituído dentro dos cinco anos e no prazo estatuído no art. 173, I, do CTN, e que o PIS e o COFINS são elementos componentes da base de cálculo do ICMS.

É o relatório.

VOTO.

Exma. Desa. Maria das Graças Morais Guedes – Relatora.

O problema a ser solucionado inicialmente consiste em verificar qual o termo inicial do prazo decadencial, porquanto o Juízo *a quo* rejeitou a alegação da configuração da decadência na forma do art. 173, I, do CTN, enquanto a apelante devolve a matéria, pontificando que a situação é regulada pelo §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

A motivação invocada pelo Órgão judicial monocrático para rejeitar a prejudicial de mérito em questão está consignada nos seguintes termos:

Observando detidamente os atos procedimentais, vejo que a Certidão da Dívida Ativa nº 7300003200070100 é relativa ao Auto de Infração nº 2002.000020070-02, cujo débito foi apurado em processo administrativo nº 033.536.2003-6, proveniente de ICMS, multa e correção, cujo fato gerador é inerente ao exercício dos meses de janeiro a dezembro do ano de 1997.

Ora, segundo as próprias alegações da embargante, o auto de infração que originou o débito ora embargado foi lavrado em 30/12/2002, portanto, dentro do prazo decadencial e quinquenal previsto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com tal dispositivo, verifica-se que o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário, no presente caso, só estaria extinto em 01 de janeiro de 2003, no entanto, foi constituído em dezembro de 2002, não estando extinto.

Alega a recorrente que o crédito tributário exigido no auto de Infração nº 2002.000020070-02 está extinto pela incidência do instituto da decadência, afirmando que a situação é regulada pelos artigos 156, V c/c 150, §4º do CTN, ao argumento de que houve pagamento antecipado de ICMS, e o termo inicial é a data da respectiva ocorrência do fato gerador.

Pontifica que houve perda do direito de constituir os créditos tributários, cujos fatos geradores aconteceram nos 05 (cinco) anos anteriores a sua notificação, considerando o termo inicial para homologação das quantias adimplidas.

O art. 173, I, do CTN, dispositivo legal invocado pelo Órgão judicial monocrático para rejeitar a prejudicial de mérito em discussão, não disciplina o questionamento inserto nestes autos, por regular a decadência que se aplica aos lançamentos de ofício, por declaração ou por homologação sem antecipação de pagamento.

Quando a situação se relacionar a tributo com lançamento por homologação com o respectivo pagamento, e existe discussão sobre a quantia adimplida, há incidência da regra especial delineada no art. 150, §4º, do CTN, *ex vi*:

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.

Acerca da discussão em comento, colaciono os ensinamentos extraídos da doutrina Manual de Direito Tributário, do autor Eduardo Sabbag:

O art. 150, §º 4º, do CTN é considerado a regra especial de decadência. O preceptivo alcança, com exclusivismo, os tributos lançados por homologação, com a típica antecipação de pagamento. O prazo é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador.

No lançamento por homologação, há uma típica antecipação de pagamento, permitindo-se ao Fisco conferir sua exatidão em um prazo decadencial de cinco anos, contados a partir do fato impositivo. O transcurso in albis do quinquênio decadencial, sem que se faça uma conferência expressa, provocará o procedimento homologatório tácito, segundo o qual perde a Administração Pública o direito de lançar, de modo suplementar, uma eventual diferença.

(...)

Lembre-se, a propósito, que no caso do ICMS, apesar de o contribuinte apresentar a Declaração (GIA) no mês seguinte, a contagem da decadência tem início a partir da data do fato gerador (por exemplo, a data da saída da mercadoria com a emissão da nota fiscal).

Outro não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgados transcritos:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. 1. O prazo decadencial para o lançamento suplementar de tributo sujeito a homologação recolhido a menor em face de creditamento indevido é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Precedentes: AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011; AgRg no REsp 1.238.000/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29/06/2012. 2. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1318020/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/08/2013, DJe 27/08/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I, CTN. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A Corte local decidiu conforme pacífica jurisprudência desta Corte, que já firmou a orientação de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial deve ser computado segundo as disposições do art. 173, I do CTN, ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 2. Não se aplica o enunciado no art. 150, § 4º, do CTN, porquanto o Tribunal de origem afirmou, expressamente, que não houve pagamento a menor, em relação ao ICMS objeto do auto de infração que deu origem a presente execução fiscal, hipótese em que, a contagem do prazo decadencial se iniciaria com ocorrência do fato gerador. 3. Agravo Regimental a que se nega provimento. (AgRg no AREsp 237.317/SE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/08/2013, DJe 19/08/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA. 1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com

o art. 173, I, do mesmo diploma (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC). 2. In casu, os fatos geradores dizem respeito aos meses de julho a novembro de 1998, e a constituição do crédito pelo Fisco ocorreu apenas em dezembro de 2003, após o transcurso do prazo quinquenal (fl. 480). Acrescente-se que o Tribunal a quo constatou a existência de pagamento antecipado a menor, o que atrai a regra do art. 150, § 4º, do CTN (fl. 479). 3. Agravo Regimental não provido. Multa fixada em 10% do valor atualizado da causa. (AgRg no AREsp 200.933/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/09/2012, DJe 10/10/2012)

As circunstâncias fáticas que ensejaram a lavratura do auto de infração e a respectiva inscrição da prestação tributária na dívida ativa foram a ausência de inclusão dos valores do PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS recolhido pela embargante/apelante relativo ao tempo compreendido entre janeiro a 30 (trinta) de dezembro de 1997, conforme contexto do documento inserto às f. 224 destes autos, cujo conteúdo retrata as diferenças encontradas pela administração fazendária entre os valores que deveria ter sido pagos e as quantias destacadas na nota fiscal mensalmente.

Portanto, está caracterizado que o recolhimento do tributo foi a menor, porquanto o objeto da execução fiscal veiculada no Processo tombado sob o nº 0001509-35.2008.815.0731 diz respeito tão somente as diferenças não pagas pela apelante, fazendo incidir a regra do art. 150, §4º, do CTN.

A contribuinte/apelante tomou ciência do fato relativo à prestação executada nos autos da execução fiscal em 30/12/2002, conforme contido no documento inserto às f. 177, e essa data deve ser considerada para saber se a homologação tácita estava configurada, e, por consequência, a materialização da extinção do crédito tributário.

Os elementos jurídicos componentes da norma que regula a homologação tácita estabelecem que esta ocorre na situação em que a administração tributária deixa transcorrer em aberto o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador sem a manifestação expressa acerca da quantia recolhida pelo contribuinte. Caso a omissão se materialize nesse lapso temporal, o fisco estará impedido de lançar e exigir eventuais diferenças.

In casu, conforme contexto do documento inserto às f. 224, os fatos geradores do ICMS aconteceram entre os meses de janeiro a dezembro de 1997, e a insurgência em desfavor da homologação se deu em 30/12/2002, restando configurada a perda do direito de constituir o crédito tributário referente aos meses compreendidos entre janeiro e até o dia 30 de dezembro de 1997, porquanto o termo inicial é a data da ocorrência do fato gerador.

Portanto, está em descompasso com o ordenamento jurídico vigente a sentença hostilizada, por não incidir no caso concreto a hipótese do art. 173, I,

do CTN, tendo em vista que ocorreu a consubstanciação da homologação tácita das quantias recolhidas pela apelante sem a insurgência do apelado oportunamente.

A consequência da configuração da decadência é a extinção do crédito tributário, consoante hipótese legal do inciso V, do art. 156, do Código Tributário Nacional.

Em face do exposto, **DOU PROVIMENTO AO APELO para acolher os embargos à execução fiscal e declarar extinto o crédito tributário referente aos fatos ocorridos entre os meses de janeiro a dezembro de 1997, na forma do inciso V, do art. 156, do Código Tributário Nacional.**

Condeno o embargado a restituir a quantia antecipada a título de custas processuais, bem como ao pagamento de honorários advocatícios no importe de R\$ 30.000,00, na forma do §4º, do art. 20, do CPC, considerando o trabalho profissional advocatício efetivamente prestado, a natureza e a importância da causa.

É como voto.

Presidi a Sessão Ordinária desta Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça da Paraíba, no dia 02 de setembro de 2014, conforme certidão de julgamento de f. 529. Participaram do julgamento, além desta Relatora, o Exmo. Dr. Ricardo Vital de Almeida, Juiz convocado para substituir o Exmo. Des. Saulo Henriques de Sá e Benevides, o Exmo. Des. José Aurélio da Cruz. Presente à sessão, o Exmo. Dr. Francisco Paulo Lavor, Promotor de Justiça convocado.

Gabinete no TJ/PB, em João Pessoa-PB, 03 de setembro de 2014.

Desa. Maria das Graças Morais Guedes
Relatora

