



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000297175

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2058857-34.2025.8.26.0000, da Comarca de Paulínia, em que é agravante FLAVIO LUIZ LEMOS, é agravado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 1ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deferiram o pedido de gratuidade de justiça, e deram provimento em parte ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MAGALHÃES COELHO (Presidente sem voto), LUÍS FRANCISCO AGUILAR CORTEZ E RUBENS RIHL.

São Paulo, 27 de março de 2025.

MARCOS PIMENTEL TAMASSIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 22.168

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 2058857-34.2025.8.26.0000

COMARCA: PAULÍNIA

AGRAVANTE: FLÁVIO LUIZ LEMOS

AGRAVADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Julgador de Primeiro Grau: *Lucas de Abreu Evangelinos*

DIREITO TRIBUTÁRIO – RECURSO DE AGRAVO DE INSTRUMENTO – EXECUÇÃO FISCAL – PARCIAL ACOLHIMENTO DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – GRATUIDADE DE JUSTIÇA RECONHECIDA - DECADÊNCIA DE PARTE DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS - ART. 150, §4º, CTN - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NÃO VERIFICADA - LIMITAÇÃO DO VALOR DA MULTA QUE INCLUI O PRINCIPAL SOMADO AOS JUROS DE MORA - DEFERIMENTO DO PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE JUSTIÇA GRATUIDADE E PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO INTERPOSTO.

1. Execução fiscal ajuizada pela Fazenda Pública em face de Arrows Petroleo do Brasil Ltda. Após determinação de redirecionamento do feito executivo aos sócios da ré, foi acolhida exceção de pré-executividade que acolheu parcialmente exceção de pré-executividade. Irresignação do executado.

2. Direito à gratuidade de justiça regulamentado pelo art. 98 e no art. 99, §2º e 3º, CPC. Informações apresentadas pelo recorrente de que percebe benefício previdenciário cujo valor orbita em torno de dois salários-mínimos mensais. Direito à justiça gratuita reconhecido, na linha de precedentes desta Câmara de Direito Público.

3. Decadência. Recolhimento de ICMS em valor menor do que o devido em virtude de creditamento indevido. Incidência da regra prevista no art. 150, §4º, CTN. Lançamento de ofício do crédito remanescente no prazo de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador. Precedentes deste Tribunal e do STJ. Na hipótese, o creditamento indevido pretensamente ocorreu no período de janeiro a novembro de 2003, enquanto o lançamento da diferença apurada deu-se em 28.04.2008. Decadência dos débitos originários dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 28.04.2003.

4. Prescrição intercorrente. Matéria que já foi objeto de apreciação de prévio agravo de instrumento julgado por esta Câmara de Direito Público e que entendeu pela inoccorrência da alegada causa extintiva do crédito tributário (AI nº 3005596-79.2021.8.26.0000).

5. Limitação do valor da multa. Excesso reconhecido

pela decisão agravada que deve compreender o principal somado aos juros. Entendimento extraído do art. 85, §9º e do art. 96, ambos da Lei Estadual nº 6.374/1989. Precedentes desta Seção de Direito Público.

6. Reforma parcial da decisão recorrida. Deferimento do pedido de reconhecimento da gratuidade de justiça ao recorrente e parcial provimento do recurso interposto.

Vistos.

Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que, no bojo de Execução Fiscal nº 0004147-03.2010.8.26.0428 rejeitou embargos de declaração contra anterior decisão que acolheu parcialmente exceção de pré-executividade e condenou a parte exequente ao pagamento de honorários advocatícios sucumbenciais, fixados por equidade, no valor de R\$ 10.000,00.

Narra o agravante, em síntese, que em sede de execução fiscal ajuizada pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo em face de João Márcio Nascimento Outão, o juízo de primeiro grau acolheu parcialmente a exceção de pré-executividade apresentada pelo executado e condenou a parte exequente (FESP) ao pagamento de honorários advocatícios sucumbenciais, fixados por equidade, no valor de R\$ 10.000,00 – com o que não concorda. Argumenta, preliminarmente, pelo reconhecimento do direito à gratuidade de justiça e, caso este não seja deferido, requer o parcelamento do pagamento das custas recursais. No mérito, defende a ocorrência de decadência do tributo, alegando que o crédito tributário somente poderia ter sido constituído até 01.01.2008, nos termos do art. 150, §4º, CTN. Em adição, alega que o crédito tributário também se encontraria extinto por força da prescrição intercorrente, uma vez que teria ocorrido inércia da agravada por 07 anos. Por fim, requer a alteração do valor da diferença da multa cobrada, excluindo-se de seu limite os juros sobre ela incidentes.

Requer, ao final, o provimento do agravo de instrumento e a consequente reforma da decisão recorrida nos termos acima delineados.

Em despacho de fls. 348/351 foi deferido o pedido de gratuidade de justiça formulado pelo recorrente. No mais, reconheceu-se a ausência de pedido de efeito suspensivo ou de antecipação da tutela recursal.

Intimado, o Estado de São Paulo ofertou contraminuta ao recurso (fls. 358/360), pugnando por seu não provimento.

Em petição de fl. 369, o recorrente informou não se opor ao julgamento virtual do feito.

É o relatório. **DECIDO.**

Inicialmente, anota-se que o presente recurso foi distribuído por prevenção, diante da prévia interposição do recurso de Agravo de Instrumento nº 2056966-75.2025.8.26.0000 contra a mesma decisão ora recorrida. Porém, aquele recurso foi interposto exclusivamente pelos patronos do executado discutindo o valor de suas verbas honorárias.

Registre-se, assim, que o julgamento destes recursos deverá ocorrer conjuntamente, a fim de evitar a prolação de decisões contraditórias.

Além disso, nos termos do que constou do despacho de fls. 348/351 destes autos, a respeito da **gratuidade de justiça**, prevê o artigo 98, *caput*, do novo Código de Processo Civil:

“Art. 98. A pessoa natural ou jurídica, brasileira ou estrangeira, com insuficiência de recursos para pagar as custas, as despesas processuais e os honorários advocatícios tem direito à gratuidade da justiça, na forma da lei.”

O artigo 99, do referido diploma legal, estabelece, por sua vez, em seus §§ 2º e 3º, que:

“§ 2º O juiz somente poderá indeferir o pedido se houver nos autos elementos que evidenciem a falta dos pressupostos legais para a concessão de gratuidade, devendo, antes de indeferir o pedido, determinar à parte a comprovação do preenchimento dos referidos pressupostos.

*§ 3º **Presume-se verdadeira a alegação de insuficiência deduzida exclusivamente por pessoa natural.**”* (Destaquei)

Extrai-se do Estatuto Processual Civil que, para a concessão da justiça gratuita, presume-se verdadeira a alegação de insuficiência pela pessoa natural.

No caso dos autos, observa-se que o agravante apresentou *printscreen* da tela de sistema do INSS informando que recebe benefício de aposentadoria por idade no valor de R\$ 2.659,02 mensais (fl. 341). Além disso, acostou parte de seu extrato bancário em que se nota que seus rendimentos não ultrapassam tal quantia (fls. 342/344), de modo que os valores ali constantes mostram-se compatíveis com a concessão da benesse pleiteada.

Portanto, é certo que os elementos de prova apresentados são suficientes para o deferimento do benefício em questão, visto que seus vencimentos mensais orbitam em torno de 2 salários-mínimos mensais. Em uma primeira análise, entende-se que o agravante faz jus à assistência judiciária gratuita, consoante prevê a legislação de regência, sob pena de óbice ao acesso à Justiça.

Sobre a possibilidade de concessão da justiça gratuita, em hipótese semelhante à dos autos, vale citar o julgado desta Colenda Primeira Câmara de Direito Público:

“DIREITO PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO DE INSTRUMENTO – AÇÃO CIVIL PÚBLICA – GRATUIDADE DE JUSTIÇA – RENDIMENTOS INFERIORES A 4 SALÁRIOS-MÍNIMOS – PROVIMENTO. 1. Ação Civil Pública ajuizada pelo Ministério Público do Estado de São Paulo em face do agravante e outros. Decisão recorrida que indeferiu o pedido de reconhecimento da gratuidade de justiça em favor do demandado. Irresignação. 2. Justiça gratuita que encontra fundamento nos arts. 98 e 99 do CPC. Demonstração, pelo recorrente, de que ele percebe remuneração inferior a 4 (quatro) salários-mínimos e não é titular de vultoso patrimônio. Critérios compatíveis com o deferimento do pedido de gratuidade de justiça, na linha dos precedentes desta Câmara de Direito Público. 3. Representação por advogado particular que não configura óbice ao reconhecimento do direito à justiça gratuita (art. 99, §4º, CPC). 4. Reforma da decisão recorrida. Provimento do recurso interposto.” (TJSP; Agravo de Instrumento 2270934-28.2024.8.26.0000; Relator (a): Marcos Pimentel Tamassia; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de Pitangueiras - 2º Vara; Data do Julgamento: 11/10/2024; Data de Registro: 11/10/2024)

“AGRAVO DE INSTRUMENTO – Ação anulatória de ato administrativo – Exclusão da autora de concurso público – Decisão que indeferiu o pedido de gratuidade de justiça – Irresignação da requerente – Justiça gratuita que encontra fundamento nos arts. 98 e 99 do CPC – Quando do ajuizamento da ação, a autora encontrava-se empregada percebendo vencimentos de aproximadamente 4 salários-mínimos – Entretanto, comprovou que se encontra atualmente desempregada – Alteração da situação econômica que justifica o reconhecimento do direito pleiteado – Precedentes desta Corte de Justiça – Reforma da decisão recorrida – Provimento do recurso interposto.” (TJSP; Agravo de Instrumento 2192565-20.2024.8.26.0000; Relator (a): Marcos Pimentel Tamassia; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de Campinas - 3ª Vara da

Fazenda Pública; Data do Julgamento: 04/09/2024;
Data de Registro: 04/09/2024)

Defere-se, portanto, o pedido de reconhecimento do direito à gratuidade de justiça formulado pela parte recorrente.

Ingressando no **mérito recursal**, extrai-se dos autos de origem que a Fazenda Pública do Estado de São Paulo ajuizou execução fiscal em face de Arrows Petroleo do Brasil Ltda dando o valor da causa de R\$ 42.665.422,28 (fl. 04). Tal processo executivo foi iniciado com fundamento na Certidão de Dívida Ativa nº 1.006.043.762 (fls. 05/09), retratando cobrança de ICMS decorrente do Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) nº 3087476.

Houve apresentação de exceções de pré-executividade (fls. 154/177 e fls. 219/230), sobrevivendo a decisão recorrida (fls. 258/262) que rejeitou as teses da ocorrência de decadência e da consumação da prescrição.

Pois bem.

A temática do cômputo do prazo decadencial quinquenal, cuidando-se de creditamento indevido de ICMS registrado na escrituração contábil pelo contribuinte, é objeto de funda divergência jurisprudencial.

Parte da jurisprudência pátria orienta-se no sentido de que, em hipóteses tais, o prazo para que a Administração Tributária proceda ao lançamento de ofício rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, fluindo do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador (por todos: STJ, 2ª Turma, AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 76.977/RS, Rel. Min. Humberto Martins, v.u., j. 12.04.2012).

Outra parcela da jurisprudência perfilha o entendimento segundo o qual ocorrendo o recolhimento antecipado por parte do contribuinte, se bem que a menor, o prazo para o lançamento de eventual diferença conta do fato gerador, ex vi do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN (nesse sentido: STJ, 1ª Seção, AgRg no EREsp. 216.758/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 10.04.2006).

Este relator já encampou a primeira corrente jurisprudencial, esposando o entendimento de que, tratando-se de lançamento de ofício, aplicar-se-ia a regra do artigo 173, I, do CTN.

Entretanto, apreciando mais detidamente a matéria, e em prestígio à quase unanimidade da doutrina tributarista nacional e à orientação mais recente do Superior Tribunal de Justiça, convenci-me do acerto da tese dos que pugnam pela aplicação da norma do artigo 150, § 4º, do CTN, consoante se passa a expor.

É estreme de dúvidas, nas searas doutrinária e jurisprudencial, que, nos casos em que o contribuinte não declara – nem,

obviamente, paga antecipadamente – o débito de ICMS, incide a regra do artigo 173, I, do CTN. A esse respeito:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato

imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (STJ, REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18.09.2009). (Negritei).

Referida orientação foi sumulada no Enunciado de nº 555 do STJ ("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.").

Lado outro, nas situações em que há recolhimento de ICMS, embora em valor menor do que o devido, em virtude de creditamento indevido por parte do contribuinte, aplica-se o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispõe que "se a lei não fixar prazo à 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."

Com efeito, o artigo 58 do RICMS/00 estabelece que o lançamento do imposto será feito nos documentos e livros fiscais, com a descrição da operação ou prestação, sob a exclusiva responsabilidade do contribuinte, sujeitando-

se à posterior homologação da autoridade administrativa.

Já o artigo 87 do mesmo diploma normativo disciplina o regime periódico de apuração das operações ou prestações efetuadas pelos estabelecimentos nele enquadrados, ditando a contabilização, nos livros de Registro de Saídas, de Registro de Entradas e de Apuração do ICMS dos valores das operações e prestações, com a determinação de que a apuração do imposto se dê, como regra, ao final de cada mês.

Essa sistemática complexa de apuração dá concreção ao princípio constitucional da não cumulatividade que rege o ICMS, na linha do que anota FÁTIMA FERNANDES DE SOUZA:

“(...) a materialidade do ICMS é composta de realidades bastante distintas, o que traz dificuldades e uma certa incoerência na sistematização do imposto. Às vezes, conclusões que valem para as operações de circulação de mercadorias não valem para a prestação de serviços, e vice-versa.

No entanto, o denominador comum entre as várias hipóteses abrangidas pela materialidade do imposto é que todas essas incidências estão submetidas ao princípio da não cumulatividade, que leva em conta o ciclo econômico de produção e circulação como um todo, e tem por objetivo distribuir, de maneira equânime, a carga tributária, de modo que cada contribuinte – ou seja, o protagonista de cada operação que integra esse ciclo – recolha, apenas, a fração do imposto correspondente à operação por ele praticada.

Para saber se foi observado ou não esse princípio, basta verificar se a soma dos recolhimentos efetuados ao longo das etapas é igual ao valor que resultar da aplicação da alíquota prevista em lei para o produto, sobre o valor da última operação praticada com o consumidor final.

Se a soma dos recolhimentos efetuados ultrapassar esse valor, é porque em alguma etapa houve cumulatividade e, portanto, recolhimento maior que o devido.

A não cumulatividade opera-se mediante um sistema de débitos e créditos, em uma espécie de conta corrente escritural, mantida pelo contribuinte.

Ao comprar uma mercadoria, o contribuinte se credita do imposto sobre ela incidente na etapa anterior (que está embutido no preço e destacado na nota fiscal).

Ao transferi-la a terceiro, ele se debita do imposto

calculado sobre o valor da operação que praticar, compensando o valor do crédito lançado por ocasião da entrada e recolhendo apenas a diferença.

Na prática, entretanto, isso não ocorre operação por operação.

Em seus livros, o contribuinte mantém a referida conta corrente, em que registra os créditos relativos a todas as entradas e os débitos correspondentes às saídas ocorridas no período definido pela lei ordinária.

Ao final desse período, ele promove a compensação dos débitos com os créditos. Se o montante de débitos for maior, ele recolhe a diferença; se for menor, ele transfere o saldo dos créditos para o período seguinte.” (Tratado de Direito Tributário, volume 1, Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Valder do Nascimento e Rogério Gandra da Silva Martins (coordenadores), São Paulo, Saraiva, 2011, p. 560). (Negritei).

Conforme essa sistemática, divisando falha na escrituração contábil dos valores das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, a redundar no não pagamento do ICMS no tempo devido, a Administração Tributária estadual deve proceder à autuação, operando o lançamento de ofício do crédito remanescente no prazo de 5 (cinco) anos, **a contar do fato gerador** (artigo 150, § 4º, do CTN).

Isso porque, a partir do momento em que o sujeito passivo da obrigação tributária declarou o crédito tributário que entendia devido, houve o reconhecimento do fato gerador do ICMS e, por conseguinte, o Fisco já tinha condições de fiscalizar, com o fito de homologar, ou não, o pagamento realizado. Como pontua ROQUE ANTONIO CARRAZZA:

*“(...) o ICMS (tanto quanto o IPI) é um tributo que aceita lançamento por homologação. Ainda de acordo com esta doutrina, o lançamento por homologação é feito pelo contribuinte, ad referendum da Fazenda Pública. Assim, ao extrair a nota fiscal, o contribuinte, mais que documentar a operação mercantil realizada, estaria fazendo o lançamento deste tributo. **A Fazenda Pública, periodicamente, auferiria a regularidade formal deste lançamento, por meio de um outro ato administrativo, chamado “homologação”.***

Sempre segundo a mesma doutrina tradicional, há um prazo para a Fazenda Pública levar a cabo a homologação, corrigindo eventuais equívocos do contribuinte. Este prazo é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato impositivo, a teor do § 4º do

art. 150 do CTN.” (ICMS, 15ª edição, Malheiros Editores, 2011, pp. 655/656). (Negritei).

Conferindo a profundidade necessária ao tema, PAULO DE TARSO VIEIRA RAMOS e HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO esclarecem, com precisão:

*“O tratamento da decadência em dois dispositivos distintos, aplicáveis a hipóteses também distintas, tem criado algumas controvérsias a nosso ver inteiramente descabidas. Uma delas diz respeito ao tributo sujeito ao lançamento por homologação, não pago ou pago a menor. As diferenças eventualmente apuradas, porque sujeitas a um possível lançamento de ofício, poderiam ser lançadas no prazo previsto no art. 173, I, do CTN? É relevante lembrar, neste ponto, que o objeto da homologação é a atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte, e não o pagamento. Quando impropriamente se diz haver a homologação do pagamento, em verdade se está fazendo referência à homologação da atividade que motivou aquele pagamento. Assim, se o contribuinte procedeu à apuração do crédito tributário, realizando a atividade a ser ulteriormente homologada pela Fazenda Pública, a decadência do direito de lançar o tributo declarado mas não pago, total ou parcialmente, consuma-se em cinco anos contados da data em que ocorrido o fato gerador da obrigação respectiva, não importando se esse pagamento a menor deriva de erro do contribuinte em relação aos fatos declarados, ou se decorre de distinta interpretação de seu significado jurídico (se declarou mas não pagou, porque entendeu que o fato declarado é isento, ou configura hipótese de não incidência, por exemplo). **Transcorrido o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, a decadência impede a exigência de qualquer quantia eventualmente não paga, considerando-se corretos a apuração feita pelo contribuinte e o que eventualmente em face dela tiver sido pago, salvo se verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.***

É certo que tais diferenças, se verificadas tempestivamente, serão objeto de lançamento ou de revisão de ofício, mas isso não lhes altera o termo inicial do prazo de decadência, que continua sendo o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, que prevalece sobre o art. 173 do mesmo Código em face do princípio da especialidade (LICC, art. 1º, § 2º, que simplesmente consagra princípio elementar de hermenêutica

jurídica). Transcorrido esse lapso temporal, e não se tendo verificado os vícios previstos na parte final do dispositivo, estará definitivamente extinto o direito da Fazenda Pública. Nem poderá haver revisão do lançamento, em face do parágrafo único do art. 149 do CTN, nem poderá haver novo lançamento, porque o anterior fora tacitamente aceito e homologado. Não fosse assim, restaria inteiramente inócuo o art. 150, § 4º, do CTN, especialmente em sua parte final, que não teria utilidade.” (Lançamento Tributário e Decadência, coord. Hugo de Brito Machado, São Paulo/Fortaleza: Dialética/Icet, 2002, p. 263). (Negritei).

Nessa direção aponta a jurisprudência mais recente do Superior Tribunal de Justiça:

“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 nº 1.318.020/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, j. 15.08.2013). (Negrito no original); e

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. MODIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. SÚMULA 343/STF. AUSÊNCIA DE QUALQUER UM DOS VÍCIOS ELENCADOS NO ART. 535 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE EFEITOS INFRINGENTES.

(...)

2. Conforme consignado no acórdão embargado, a jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação em desacordo com a legislação aplicável - apropriação indevida de créditos - ensejava a

providência de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, com aplicação de prazo decadencial de cinco anos, e que se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a que poderia ter sido efetuado o lançamento (art. 173, inciso I, do CTN).

3. A modificação da jurisprudência até então firmada somente ocorreu com o julgamento do AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, relatoria Min. Benedito Gonçalves (DJe de 7.11.2011), quando a Primeira Seção concluiu que, em se tratando de lançamento suplementar decorrente do pagamento a menor de tributo sujeito a lançamento por homologação em razão da verificação de creditamento indevido (caso dos autos), é aplicável a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN.” (EDcl no AgRg no ARESp nº 804141, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 10.10.2012). (Negritei).

Em suma: no caso de **creditamento indevido do ICMS**, fica caracterizado o **recolhimento a menor de ICMS** – já que uma parte do tributo foi, de toda sorte, paga -, passando a fluir do fato gerador o prazo de 5 (cinco) anos para que o Fisco estadual proceda ao lançamento da diferença eventualmente apurada, nos moldes do que preconiza o artigo 150, § 4º, do CTN.

Ressalte-se, em remate, a propósito da parte final do § 4º do artigo 150 do CTN, que a **boa-fé se presume**, por influxo de princípio geral de direito, não se cogitando de dolo, fraude ou simulação, à minguada de prova neste tocante, a qual incumbia ao Fisco estadual.

Na espécie, o creditamento indevido pretensamente ocorreu no período de janeiro a novembro de 2003, enquanto o lançamento da diferença apurada deu-se em 28.04.2008, por meio da lavratura do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 3.087.476 (fls. 20/21 – autos de origem).

Portanto, deve-se **reconhecer a decadência dos débitos originários dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 28.04.2003**, acolhendo-se parcialmente a insurgência do agravante.

Relativamente à ocorrência da prescrição intercorrente, o recorrente argumenta o seguinte: “conforme pode ser observado acima, desde a data da citação da empresa Executada (por edital) até o v. acórdão proferido, redirecionando a execução fiscal para o Agravante, passaram-se mais de 07 (sete) anos sem que sequer houvesse indícios de que a satisfação do crédito se concretizaria” (fl. 19).

Ocorre que esta matéria já foi objeto de apreciação de prévio agravo de instrumento julgado por esta Câmara de Direito Público e que entendeu pela inoccorrência da alegada causa extintiva do crédito tributário. É o que

se depreende da ementa que segue:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO – Reconhecimento de prescrição do redirecionamento da execução fiscal – Não ocorrência – Entendimento do c. STJ no REsp nº 1.201.993/SP (Tema nº 444) – Ausência de inércia da exequente – Precedentes desta c. Câmara – DECISÃO REFORMADA – RECURSO PROVIDO.” (TJSP; Agravo de Instrumento 3005596-79.2021.8.26.0000; Relator (a): Marcos Pimentel Tamassia; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de Paulínia - SEF - Setor de Execuções Fiscais; Data do Julgamento: 07/03/2022; Data de Registro: 07/03/2022)

Logo, considerando que este assunto já fora devidamente enfrentado e que a alegação em questão afastou expressamente a ocorrência da alegada prescrição intercorrente, rechaça-se mais uma vez a alegação do recorrente.

Por fim, o agravante alega que a limitação do valor da multa não deve incluir os juros moratórios. Ou seja, para ele, o excesso do valor da multa reconhecido pela decisão agravada deve compreender apenas o montante principal, não sendo lícito incluir o valor dos juros em tal limitação.

Entretanto, o § 9º do art. 85 da Lei Estadual nº 6.374/1989 dispõe que *“As multas previstas neste artigo, excetuadas as expressas em UFESP, devem ser calculadas sobre os respectivos valores básicos atualizados, observando-se o disposto no artigo 96 desta lei”*. E o art. 96 do mesmo diploma legal dispôs sobre a incidência dos juros moratórios sobre a multa, não se podendo confundir a previsão da incidência de juros moratórios sobre a multa com a atualização da base de cálculo:

“Artigo 96 - O montante do imposto ou da multa, aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, fica sujeito a juros de mora, que incidem: (...) II - relativamente à multa aplicada nos termos do artigo 85 desta lei, a partir do segundo mês subsequente ao da notificação da lavratura do auto de infração.”

Nessa linha de raciocínio, já se decidiu que *“ao contrário do que alega a agravante em suas razões recursais, não há qualquer ilegalidade no cálculo da multa utilizando-se como base o valor do tributo somado aos juros de mora, uma vez que assim determina o art. 85, §9º, da Lei Estadual nº 6.374/1989 ('observando-se o disposto no artigo 96 desta lei')*. E o RICMS, ao dispor sobre a matéria em seu art. 565, §4º (*“a atualização do valor básico para cálculo da multa prevista no artigo 527 será efetuada mediante a aplicação da taxa prevista neste artigo, até a data da lavratura”*), não inovou ou extrapolou o poder regulamentar, já que observou as diretrizes fixadas pelo legislador no art. 85, §9º,

transcrito acima. Assim sendo, o valor básico da multa deve ser atualizado nos termos dos comandos previstos no art. 85, § 9º, da Lei Estadual nº 6.374/89, como de fato foi pela ré, com supedâneo no art. 565, § 4º, do RICMS/SP, sem prejuízo de, posteriormente, ser acrescido de juros de mora propriamente ditos, nos termos do art. 96, II, da Lei Estadual nº 6.374/89, se for o caso” (TJSP; Agravo de Instrumento 2046814-07.2021.8.26.0000; Relator (a): Marcelo Semer; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Bariri - 1ª Vara; Data do Julgamento: 05/04/2021; Data de Registro: 05/04/2021) (Destaquei).

Em sentido semelhante, precedente deste Tribunal:

“Embargos de declaração. Execução fiscal. ICMS. Ação anulatória de lançamento fiscal julgada procedente, para limitar os juros moratórios à taxa SELIC e a multa punitiva a 100% do valor principal. Recurso da FESP improvido. Contradição existente. ADI 551/RJ. Multa já fixada no patamar máximo do valor principal atualizado com juros de mora. Inteligência do art. 85, §9º, da Lei Estadual nº 6.374/1989. Adequação necessária. Embargos acolhidos com efeito modificativo.” (TJSP; Embargos de Declaração Cível 1048868-61.2022.8.26.0053; Relator (a): Fernão Borba Franco; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 07/06/2024; Data de Registro: 07/06/2024)

Em síntese, a decisão recorrida merece ser parcialmente reformada tão somente para se **reconhecer a decadência dos débitos originários dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 28.04.2003.**

De resto, para facultar eventual acesso às vias especial e extraordinária, considera-se prequestionada toda a matéria infraconstitucional e constitucional, observando a remansosa orientação do STJ, no sentido de que, na hipótese de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão colocada tenha sido decidida.

Ante o exposto, voto pelo **DEFERIMENTO** do pedido de reconhecimento da gratuidade de justiça ao recorrente e **PARCIAL PROVIMENTO** do recurso interposto, nos termos acima detalhados.

MARCOS PIMENTEL TAMASSIA
Relator