

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.541/09/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159545-26  
Impugnação: 40.010124078-87  
Impugnante: Excell Minerai s e Fertilizantes Ltda.  
IE: 687725809.00-87  
Proc. S. Passivo: Modesto João da Silva  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – CORRETIVO DE SOLO – RECOLHIMENTO A MENOR.** Constatado recolhimento a menor do ICMS devido nas saídas de corretivo de solo com utilização indevida de redução da base de cálculo prevista no item 3 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, por não ter a Autuada deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado nas operações, com indicação expressa no campo "Informações Complementares" das respectivas notas fiscais, conforme determina o subitem 3.1 do referido Anexo IV. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 215, VI, "g" da Parte Geral do RICMS/02. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, para excluir as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 17/12/03, em face da decadência e extinção definitiva do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

Trata-se da constatação de recolhimento a menor do ICMS devido no período de janeiro/03 a agosto/08, em decorrência de saídas de mercadorias (corretivo de solo/fertilizante agrosílico) com utilização indevida da redução da base de cálculo de que trata o item 3 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, por ter a Autuada deixado de abater do preço final das mesmas valor equivalente ao montante do tributo dispensado nas operações, requisito a que se condiciona o benefício, nos termos do subitem 3.1 do mencionado dispositivo.

Exigem-se a diferença do imposto e as correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 54, VI da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 215, VI, "g" da Parte Geral do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 281/290, alegando, em síntese, que o lançamento não merece prosperar, uma vez que, quando do recebimento do Auto de Infração, parte do crédito tributário já se encontrava extinto em razão da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, posto que já decorridos mais de cinco anos da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorrência dos respectivos fatos geradores; e ainda porque, nas saídas de fertilizante agrosílico, tem procedido exatamente como prevê a legislação do ICMS para fazer jus à redução da base de cálculo do imposto, isto é, faz constar expressamente nas notas fiscais o valor que seria cobrado de seus clientes caso não houvesse a redução, bem como o valor do ICMS que deixou de incluir no preço unitário da mercadoria em decorrência do benefício.

Buscando comprovar tal alegação, anexa aos autos cópias de notas fiscais emitidas ao longo do período fiscalizado, por amostragem, nas quais se pode ver a seguinte anotação: “Preço unitário sem redução na base do ICMS: R\$.../saco. Dedução: R\$.../saco”.

Menciona ainda duas notas fiscais que, em seu entendimento, devem ser excluídas das exigências, tendo em vista que destinadas a produtores rurais, e como tal sujeitam-se ao diferimento do ICMS.

A Fiscalização se manifesta às fls. 486/494, refutando as razões de defesa. Primeiro, sustenta que no presente caso não há de se falar em decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que, não tendo a Autuada antecipado o pagamento do imposto (relativamente à parte que está sendo exigida), não havia o que homologar, razão pela qual o crédito tributário foi constituído ainda dentro do prazo quinquenal de que dispunha o Fisco para efetuar o lançamento, que somente se expiraria em 31/12/08, já que nessas hipóteses deve o mesmo ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

Quanto ao alegado abatimento do imposto dispensado na operação, como condição para a redução da base de cálculo, argumenta que a Impugnante não o fez como determina a legislação, mas na prática apenas concedeu desconto comercial aos seus clientes, inclusive nas duas mencionadas notas fiscais destinadas a produtores rurais, motivo pelo qual não faz jus ao benefício.

---

### **DECISÃO**

Como acima relatado, trata-se da constatação de recolhimento a menor do ICMS em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto nas saídas de corretivo de solo/fertilizante agrosílico, por ter deixado a Autuada de abater do preço final da mercadoria o valor equivalente ao montante do tributo dispensado nas operações, descumprindo assim a condição legal para fazer jus ao benefício.

Inicialmente, registre-se que, segundo o disposto no subitem 3.1, “b” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a redução da base de cálculo prevista para as saídas em operação interna ou interestadual de fertilizante produzido para uso na agricultura e na pecuária, aí compreendido o produto objeto da autuação, somente se aplica se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação em decorrência do benefício, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.

Trata-se, pois, a referida dedução – *devidamente demonstrada na nota fiscal que acobertar a operação* –, de condição a ser necessariamente observada pelo alienante da mercadoria, sob pena de não fazer jus ao benefício, esclarecendo desde

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

logo que eventuais descontos incondicionais concedidos ao adquirente não se confundem com a mesma, para o fim de redução da base de cálculo do ICMS.

Com efeito, enquanto aqueles são regidos pela lei civil e decorrem de cláusula contratual de compra e venda livremente pactuada entre as partes envolvidas no negócio mercantil, a dedução se reveste de natureza jurídica diversa, tratando-se de condição legal para a fruição de benefício fiscal, por força da legislação tributária de regência.

Assim é que, independentemente da existência de desconto comercial, a redução da base de cálculo sob análise está condicionada ao abatimento no preço da mercadoria, de montante equivalente ao imposto dispensado em função do benefício concedido, cuja demonstração deve ser claramente consignada no campo “Informações Complementares” da nota fiscal, que, segundo orientação da Superintendência de Tributação da Subsecretaria da Receita Estadual, por meio de reiteradas respostas a consultas de contribuintes, deverá conter a base de cálculo legalmente fixada para a operação, o valor nominal da mercadoria, a base de cálculo reduzida e o valor do ICMS dispensado, devendo ainda constar, nos campos “Valor Total dos Produtos” e “Valor Total da Nota”, respectivamente, o valor (preço) das mercadorias antes e após o abatimento, sendo este último o preço líquido a ser efetivamente cobrado do cliente.

Logo, para a correta observância da condição estabelecida no mencionado dispositivo legal, deveria a Autuada ter assim procedido, no entanto, como também já relatado, verifica-se que, na prática, o que ela fez foi conceder aos adquirentes mero desconto comercial em vez de efetivamente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao montante do imposto dispensado na operação, de modo a repassar aos mesmos a vantagem econômica decorrente do benefício, sendo certo que este é o objetivo da norma exonerativa em foco.

É o que se depreende do exemplo citado pela Fiscalização às fls. 492 (tomando como referência a Nota Fiscal nº 045512, juntada às fls. 398, mas que reflete o procedimento da Autuada em todas as notas fiscais), em que o desconto concedido de R\$ 0,64 por tonelada resultou numa dedução de R\$ 15,40 no valor total do produto, cujo preço final cobrado do adquirente foi de R\$ 412,51, ao passo que se tivesse a Autuada procedido conforme determina a legislação, o valor da dedução seria de R\$ 14,77 (equivalente ao imposto dispensado na operação, e ora exigido pelo Auto de Infração), porém o preço final cobrado do adquirente seria de R\$ 395,63.

De fato, conclui-se que ao calcular o valor do imposto dispensado para o fim da referida dedução, a Autuada o fez levando em consideração o preço original (sem considerar o valor relativo ao desconto incondicional), de modo que encontrou um valor a ser abatido maior do que aquele previsto pela legislação, mas ainda assim cobrou do adquirente um preço final também maior, cuja diferença supera até mesmo o valor do próprio imposto dispensado, restando assim descumprida a norma e frustrado o mencionado objetivo da mesma.

No que diz respeito às saídas de corretivos de solo destinadas diretamente a produtores rurais, realmente as operações gozam de diferimento, razão pela qual deveriam, em princípio, ser excluídas das exigências as Notas Fiscais nº 048219 e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

048396 (fls. 401/402), tal como alega a Impugnante. Entretanto, no caso concreto não lhe assiste razão, como se verá adiante.

Como bem observado pela Fiscalização, no entanto, verifica-se que o contribuinte lançou no campo “Informações Complementares” das respectivas notas fiscais a observação de que se tratava de operação sujeita ao diferimento, porém destacou o ICMS sobre uma “base de cálculo” reduzida em 30%, mas cobrou do adquirente o “valor cheio” da mercadoria, sem qualquer dedução do “imposto dispensado”.

Ou seja, tratando-se de operações sujeitas ao diferimento, descumpriu a legislação sob dois aspectos: primeiro, em razão da regra geral aplicável ao diferimento, segundo a qual é vedado o destaque do imposto na correspondente nota fiscal, e segundo porque, conforme expressamente previsto no subitem 3.2 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o benefício não se aplica a tais operações.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais referentes à diferença apurada entre o imposto legalmente devido e o efetivamente debitado, bem como as multas de revalidação e isolada aplicadas, esta última pela falta de indicação expressa no campo “informações complementares” de cada nota fiscal emitida, do valor equivalente ao montante do imposto dispensado na operação.

Já em relação à arguição de decadência, assiste razão à Impugnante.

É que, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação – *também chamado “auto lançamento”, porquanto o contribuinte se obriga, por determinação legal, a apurar e pagar o imposto devido sem o prévio exame da autoridade fiscal, cuja manifestação se dará posteriormente* –, dispõe o Fisco do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente aquelas atividades do contribuinte, aperfeiçoando-se assim o lançamento.

Omitindo-se o Fisco, referida homologação se dá tacitamente com o decurso do referido prazo, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação. É o que se depreende do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN, *verbis*:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por consequência lógica, este é também o prazo em que poderá o Fisco negar expressamente tal homologação, caso verifique eventuais incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária

Ou seja, em conformidade com o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal como o ICMS, pode o Fisco apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência deste direito, com a extinção definitiva daquele, ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese em que a contagem do prazo se iniciará no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, conforme o art. 173, I do CTN.

Registre-se, no entanto, que a matéria comporta diversas interpretações, e por isso mesmo tem suscitado várias controvérsias, estando ainda longe de ser pacificada tanto no âmbito doutrinário como jurisprudencial, sendo objeto de dissenso inclusive na esfera do contencioso administrativo fiscal mineiro.

Neste contexto, e não obstante já houvesse firmado o entendimento acima em diversos julgados ao longo da década de 1990, atualmente este Conselho de Contribuintes vem decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo a antecipação do pagamento, não há o que homologar, afastando assim a retrocitada regra especial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para aplicar à hipótese a regra geral de decadência prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para formalizar o crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não na data da ocorrência do fato gerador.

Vale dizer, pelo atual entendimento majoritário do CC/MG, a homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 somente pode ocorrer em relação ao imposto efetivamente apurado e pago pelo contribuinte. Assim, mesmo após o transcurso dos cinco anos da ocorrência do fato gerador, mas desde que ainda não expirado o prazo (também de cinco anos) contado na forma do art. 173, I do CTN, permanece incólume o direito do Fisco de formalizar a exigência do crédito tributário correspondente aos valores não contemplados na apuração (e conseqüentemente não pagos), por meio do lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo código.

Com a devida vênia, no entanto, encontra-se equivocado tal entendimento.

Isto porque se fundamenta no pressuposto de que o objeto da homologação é o pagamento do tributo, e não a atividade (ou o conjunto de atividades) legalmente cometida ao sujeito passivo com vistas à satisfação da obrigação tributária.

Com efeito, no caso do ICMS, precedem ao pagamento do imposto uma série de deveres instrumentais, as chamadas obrigações acessórias, tais como a emissão

e escrituração de documentos e livros fiscais referentes às entradas e saídas de mercadorias ou ao recebimento ou prestação de serviços, bem como à apuração do imposto mediante a compensação dos débitos com os créditos, seguida da declaração do correspondente saldo, que deve também ser informado ao Fisco, tudo no interesse da fiscalização e arrecadação. Via de regra, somente após esse conjunto de atividades é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, assim considerado o pagamento propriamente dito do imposto, todavia, cabe lembrar que nem sempre haverá saldo devedor a ser pago.

De fato, consideradas determinadas circunstâncias e peculiaridades inerentes à sistemática e ao regime jurídico do ICMS, não são raros os casos de contribuintes que mantêm saldos credores acumulados por anos a fio, hipótese em que, evidentemente, não haverá saldo de imposto a pagar, mas ainda assim não deixará o imposto de se sujeitar ao lançamento por homologação, até porque todas aquelas outras obrigações existem e devem ser adimplidas, sob pena da imposição de multas específicas se constatadas eventuais infrações à legislação em procedimento regular de fiscalização que, à toda evidência, também se submete ao mesmo prazo decadencial do art. 150, § 4º.

Ademais, a teor do disposto no art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, a liquidação da obrigação principal do ICMS (isto é, o pagamento do imposto) se dá mediante a compensação entre débitos e créditos, sendo que o pagamento propriamente dito, assim entendido aquele efetuado em dinheiro no prazo de vencimento fixado pela legislação, constitui uma forma apenas secundária da referida liquidação. Confira-se:

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar os do crédito, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

III - se o montante dos créditos superar o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.

Ora, se assim o é, toda vez que houver apuração do imposto, mediante a compensação dos débitos com os créditos, terá havido pagamento. Logo, *ad argumentandum tantum*, se é correto considerar-se, tal como preconizado pela corrente majoritária, que a homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 somente pode ocorrer quando houver pagamento, basta haver apuração do imposto para que a mesma ocorra, pois nesta hipótese haverá sim o que homologar, mesmo se da apuração resultar saldo credor ou saldo devedor a menor que o devido, seja por erro de fato ou de direito, ressalvadas, repita-se, as hipóteses de ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De se ver, portanto, que o que se homologa não é o pagamento do tributo propriamente dito, mas todo aquele conjunto de atividades que normalmente o precedem.

Nesta mesma linha de raciocínio, citam-se excertos dos doutos votos proferidos, respectivamente, pelos então Conselheiros Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª::

E não se queira dizer que o dispositivo do art. 150 somente se aplica quando houver o pagamento. Na sistemática do ICMS não há um pagamento propriamente dito do imposto destacado. Tanto pode haver um “pagamento” pela compensação total do valor do imposto levado a débito com o crédito a que tem direito o contribuinte, como a compensação pode ser parcial, gerando saldo devedor. Este saldo devedor, quando ocorrer, é que se leva a pagamento.

Logo, pelo menos para o ICMS, o que se apura e deve ser fiscalizado é aquele valor do imposto resultante do confronto entre o débito e o crédito. E desde que a irregularidade decorra da escrituração regular efetivada pelo contribuinte, eventual exigência fiscal submete-se ao prazo decadencial do § 4º, art. 150 do CTN.

A título de exemplo citem-se as seguintes irregularidades sujeitas à decadência do art. 150, § 4º do CTN: a) utilização de alíquota e base de cálculo de forma incorreta; b) apropriação irregular de crédito; c) cálculo do imposto incorreto; d) outras, desde que apuradas na escrita fiscal regular do contribuinte. Isso porque o Fisco homologa é o correto processo de apuração do imposto, desde que todas as irregularidades sejam cometidas sem a presença de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)

E Jefferson Nery Chaves, no Acórdão 18.198/08/2ª, para quem, em matéria de decadência, aplica-se em princípio a regra do § 4.º do art. 150 (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador) aos tributos lançados por homologação, sendo que:

Em tais casos, a regra prevista no inciso I do *caput* do art. 173 somente se aplica em duas situações: primeiro, quando o contribuinte, apurando imposto a pagar, deixa de recolhê-lo; segundo, quando, tendo recolhido o tributo por ele apurado, houver dolo, simulação ou fraude.

No primeiro caso, quando o contribuinte apura imposto a pagar e deixa de recolhê-lo, a homologação ficta não se opera, podendo o Fisco exigir de ofício o imposto devido, desde que respeitado o prazo previsto no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que não se

opera a homologação tácita, na falta de pagamento de imposto apurado e declarado pelo contribuinte. Quando, no entanto, o contribuinte não apura imposto a recolher, porque entende, ainda que de forma equivocada, aplicável uma isenção, ou por entender que o imposto não é devido, aplica-se também o prazo do § 4.º do art. 150 do CTN, não podendo o Fisco exigir, de ofício, o imposto que entender devido, se ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador. É que, na hipótese, terá ocorrido a homologação tácita.

A homologação tácita ocorre não somente quando o contribuinte apura imposto (ainda que a menor, em razão de erro) e faz o recolhimento, mas também quando o contribuinte não paga por não ter apurado imposto a pagar (vale dizer, por entender aplicável, ainda que indevidamente, uma isenção, ou por entender que a situação não era passível de tributação). O que se homologa, na verdade, é o procedimento de apuração levado a efeito pelo contribuinte e informado ao Fisco: se, dessa apuração, resulta imposto a pagar (ainda que a menor, em razão de erro), e há efetivamente o pagamento, a homologação ficta se efetiva passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; mas, se da apuração não resulta imposto a pagar, porque o contribuinte entende aplicável uma isenção, ou entende não ser devido o imposto, ainda que por erro, também se efetivará a homologação tácita após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Em ambos os casos, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, não poderá o Fisco exigir de ofício o imposto que entender devido. (g.n.).

Ainda quanto ao objeto da homologação, a tese aqui sustentada é referendada por expoentes da doutrina jurídica nacional, tais como Aliomar Baleeiro, Roque Antônio Carraza, Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo, Leandro Paulsen, Gabriel Lacerda Troianelli, citando-se aqui, por todos, José Souto Maior Borges, (Lançamento Tributário, 2ª ed., Malheiros, 1999, p. 397/400), tal como o fez o Em. Ministro do STJ Luiz Fux em voto proferido no REsp. 639376/RS:

O art. 150, § 4º do CTN introduz no âmbito do Direito Tributário uma ficção legal, porque com o decurso do quinquênio tem-se juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação. Esse preceito contempla hipótese de equiparação da homologação tácita à homologação expressa pelo Fisco. Transcorrido o quinquênio, é como se homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

Como, na sistemática do Código Tributário Nacional, homologável não é só o pagamento, mas a atividade



toda que antecede o ato de homologação, se não houver antecipação do pagamento, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução na base de cálculo e/ou alíquota concretamente aplicáveis - ressalvadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação - poderá ocorrer a homologação ficta da respectiva atividade se a autoridade administrativa não praticar o lançamento ex officio. E essa homologação ficta atuará com eficácia preclusiva para o reexame da matéria.

(...)

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpra a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação de pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, § 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio. Mas ainda nessa hipótese é possível, até em consequência do desconhecimento do concreto estado de coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. (...) Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

(...)

Consequência imediata dessa ordem de considerações é que a decadência não terá sempre o seu termo inicial disciplinado pelo art. 173 do CTN. (g.n.)

Em outra passagem do mesmo voto, assevera o Min. Luiz Fux:

Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento. Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal para o pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.

Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, cabe ainda salientar que a aplicação linear e generalizada do art. 173, I do CTN, como vem fazendo o Conselho de Contribuintes, equivale na prática à negação de vigência ao disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que esta regra nunca incidiria nas hipóteses de haver lançamento de ofício pela Fiscalização, quando entender que não deva homologar a atividade do contribuinte. Vale dizer, a regra somente se aplicaria nas hipóteses em que o Fisco devesse homologar expressamente a atividade do contribuinte, porém, como não se tem notícia da prática de tal procedimento, forçoso é concluir-se que sua aplicação se restringiria às hipóteses de homologação tácita, por inércia da autoridade fiscal.

Ora, tratando-se de regra especial em relação à regra geral do art. 173, deve ela prevalecer, e não o contrário.

Com estas considerações, acolhe-se o pleito da Impugnante no que diz respeito à decadência, pelo que devem ser excluídas as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 17/12/03, observando-se que a constituição do crédito tributário se deu com a intimação do Auto de Infração em 17/12/08, conforme recibo de fls. 05.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais anteriores a 17/12/03. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Modesto João da Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 17 de novembro de 2009.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Raimundo Francisco da Silva**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.541/09/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159545-26  
Impugnação: 40.010124078-87  
Impugnante: Excell Minerais e Fertilizantes Ltda.  
IE: 687725809.00-87  
Proc. S. Passivo: Modesto João da Silva  
Origem: DF/Ipatinga

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente feito sobre a constatação de saída de mercadorias, notadamente corretivas de solo e fertilizantes agrosílicos, utilizando-se indevidamente da redução da base de cálculo na medida em que não deduziu do preço final da mercadoria o valor do imposto dispensado na operação.

Exige-se ICMS, MR e MI (capitulada no art. 54, inciso VI da Lei 6763/75)

“*Data venia*” dos votos majoritários, reputo que é inaplicável ao caso o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois, como reiteradamente decidido, tenho que o dispositivo aplicável à espécie é o art. 173, inciso I do CTN, pois, este último sim elenca que o prazo à Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é de cinco anos prevalecendo à previsão de homologação tácita defendida nos votos majoritários.

O caso dos autos é mesmo daqueles em que o montante não contemplado na apuração do contribuinte foi, posteriormente, verificado pelo Fisco e devidamente lançado de ofício.

Portanto, não se trata mesmo da “homologação” tratada no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, considerando que o recebimento do AI deu-se dentro do prazo enumerado no art. 173, inciso I do CTN, tem-se que não se opera aqui a decadência defendida nos votos majoritários.

Neste compasso, restando inalcançável a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN pelas razões já elencadas, vê-se, na essencial do trabalho fiscal que, de fato, a regra de transcrever ou mesmo indicar no documento fiscal o valor do imposto dispensado na operação não foi atendida pela Impugnante.

Efetivamente, não basta fazer menção no documento fiscal que de foi feita a dedução do imposto como dito na defesa; é preciso também que tal dedução seja demonstrada no documento fiscal.

Como salientado na réplica fiscal o que está descrito no documento fiscal não é dedução do imposto e sim um “desconto comercial”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pode ser facilmente verificado, a partir da amostragem de notas fiscais trazidas aos autos, que o valor do ICMS aplicado sobre a base de cálculo de 30% (trinta por cento) não foi deduzido do preço final da mercadoria. Ou seja, a Impugnante não comprovou expressamente o repasse ao adquirente do valor do imposto dispensado pelo Estado sobre a parcela da base de cálculo reduzida, conforme determina o item 3.1, do Anexo IV do RICMS/02.

No caso da Impugnante, repita-se, vê-se que, em relação às saídas de fertilizantes alcançados pela redução da base de cálculo que ela adota nada mais que um desconto comercial, ou seja, o preço unitário da mercadoria é obtido depois de aplicado o desconto comercial incondicional; o desconto comercial não entra na base de cálculo do ICMS, nas operações normais, não se prestando para demonstrar o imposto que o Estado dispensou ao adquirente. Desconto comercial e dedução do imposto são instrumentos completamente diferentes.

O desconto comercial, portanto, não substitui a comprovação expressa de que seja feito o repasse do imposto ao adquirente. A dedução do ICMS sobre a parcela de base de cálculo reduzida é um benefício tributário que tem claro objetivo de desonerar o adquirente e, como dito várias vezes, a falta de dedução do imposto contraria o objetivo do benefício.

Assim, inexistindo tal dedução, improcedente é a tese defendida na impugnação apresentada.

**Sala das Sessões, 17/11/09.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**