

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 22.063/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000388095-14  
Impugnação: 40.010139619-26  
Impugnante: Portal Agrícola Minas Ltda - ME  
IE: 001215685.00-89  
Coobrigados: Marcos Túlio dos Santos Moura  
CPF: 515.532.521-87  
Silvânia Aparecida Oliveira Garcia Almeida  
CPF: 690.716.406-04  
Proc. S. Passivo: Douglas Doniseti da Silva  
Origem: DFT/Uberaba

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA.** Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de entradas de mercadorias (sementes) cujas saídas posteriores não foram tributadas, em face de previsão de isenção do imposto. Infração caracterizada nos termos do art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e multa de revalidação. Entretanto, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, exigida no lançamento, não é aplicável à irregularidade apurada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre vendas em operações internas de sementes, ao abrigo da isenção, sem que tenha havido o estorno dos créditos correspondentes às entradas tributadas, referentes às mesmas mercadorias, no período de 01/01/10 a 23/09/15.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV, § 1º da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 63/74, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 275/283.

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de não preenchimento dos requisitos de validade do lançamento, conforme requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e art. 89 do Regulamento do Processo

e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo decreto nº 44.747/08.

Aduz que a não identificação pormenorizada dos métodos utilizados pela Fiscalização, para realização dos cálculos, dificulta a defesa da Contribuinte.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O documento Anexo II do Auto de Infração, com as planilhas que o compõem, são claramente didáticos e esclarecedores.

Destaca-se que os valores apurados baseiam-se nos documentos fiscais emitidos e escriturados pela própria Contribuinte, tudo devidamente esclarecido no Relatório Fiscal de fls. 10/11 e em conformidade com o previsto no inciso I do art. 194 do RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relato, a autuação versa sobre vendas em operações internas de sementes, ao abrigo da isenção, sem que tenha havido o estorno dos créditos correspondentes às entradas tributadas.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a janeiro de 2011, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

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;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “*decisum*”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

No mesmo sentido, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARES P 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente expirou em 31/12/15, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18/12/15.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Contribuinte adquiriu, no período de 01/01/10 a 23/09/15, sementes em operação interestadual tributada, conforme relação de notas fiscais, planilha I, fls. 13/16.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essas notas fiscais foram lançadas pela própria Autuada nas DAPIs (campo 26) e referem-se às entradas provenientes de outros estados com os valores de ICMS creditados integralmente.

Posteriormente, grande parte dessas mercadorias foram vendidas em operações internas isentas, sem haver o estorno do crédito em contrapartida.

Às fls. 17/21, planilha II, estão relacionadas todas as notas fiscais referentes às vendas com isenção ou não tributadas.

Explica a Fiscalização que, no período fiscalizado, dos valores totais comercializados de sementes, 62 % (sessenta e dois por cento) das vendas representam operações internas que ocorreram ao abrigo da isenção, conforme demonstrado ao final da planilha II (fls. 21).

Assim, ao não estornar os créditos mensalmente, referentes às operações isentas com sementes, a Autuada deixou de cumprir suas obrigações previstas no art. 16, incisos III, VI, IX e XIII da Lei nº 6.763/75, pois tais obrigações são atribuídas a todos os contribuintes e referem-se, entre outras exigências, à escrituração de livros, emissão de documentos fiscais na forma exigida pelo regulamento e pagamento do imposto devido na forma e prazos estabelecidos na legislação tributária.

Ademais, consta da legislação dispositivo específico para a situação evidenciada nos autos. Conforme art. 31, inciso II e art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 70, inciso II e art. 71, inciso I do RICMS/02, resta patente a obrigatoriedade do estorno de créditos e a vedação de sua indevida utilização, conforme a seguir:

### Lei nº 6.763/75

Art. 31 Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não incidência, exceto observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada à exportação para o exterior;

(...)

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subseqüente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(Grifou-se).

Dessa forma, as entradas tributadas com sementes poderão ser creditadas normalmente, mas é obrigatório o estorno dos créditos em relação às saídas internas isentas ou não tributadas com as citadas mercadorias. Assim dispõe o art. 74 do RICMS/02:

Art. 74. Nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 deste Regulamento, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

A Impugnante discorda do lançamento e afirma que em nenhum momento existiu saldo devedor a ser quitado. Entretanto, isso representa exatamente os efeitos tributários do não estorno de crédito pelas vendas de sementes em operações isentas.

Ao proceder ao devido estorno, a Fiscalização aponta omissão de pagamento do ICMS, que corretamente se exige por este lançamento.

Quanto ao pedido da Impugnante de compensação dos débitos com créditos porventura existentes, insta destacar a impossibilidade nos termos da legislação aplicável, encontrando o lançamento em perfeita consonância com o que dispõe o art. 195 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Veja que, apesar da dispensa de recomposição da conta gráfica começar a vigor a partir de 01/02/15, seus efeitos são retroativos, pois a nova redação do art. 195

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02, retrotranscrito, apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização, conforme determinação do § 1º do art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros;

(Grifou-se).

Por conseguinte, corretas as exigências apuradas do ICMS e correspondente multa de revalidação.

Entretanto, no tocante à exigência da multa isolada, a questão merece reforma.

Consta do Auto de Infração (fls. 03) que se exige no lançamento a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV, § 1º da Lei nº 6.763/75, qual seja:

Art. 55 (...)

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

§ 1º A prática de qualquer das infrações previstas neste artigo ensejará aplicação das penalidades nele estabelecidas em valor nunca inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs.

Analisando os valores apurados às fls. 23/24, verifica-se que os valores exigidos correspondem ao limite mínimo previsto, conforme § 1º do art. 55 supracitado.

Entretanto, conforme salienta a Impugnante, o inciso XXV do art. 55, busca penalizar aquele que utiliza, transfere ou recebe em transferência crédito de ICMS em desacordo com a legislação tributária, irregularidade esta diversa da hipótese dos autos.

Tal entendimento se respalda, ainda, na existência de outro dispositivo específico para a situação apurada, que é a alínea “b” do inciso XIII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Conclui-se, portanto, pela impossibilidade de exigência da multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa isolada, por inaplicável à espécie. Participaram do julgamento, além dos

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 15 de junho de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

*D*

CC/MIG