

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.679/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000657417-12  
Impugnação: 40.010142903-59  
Impugnante: Agroindustrial Santa Juliana Ltda  
IE: 577261983.00-48  
Proc. S. Passivo: Ricardo Azevedo Sette/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE.** Constatada a apropriação indevida de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo imobilizado, tendo em vista que os lançamentos extemporâneos efetuados com vistas ao aproveitamento dos créditos do imposto ocorreram após decorridos o prazo de 5 (cinco) anos contados da data de emissão dos documentos fiscais. Infração parcialmente caracterizada, devendo ser excluídas as exigências fiscais relativas aos créditos apropriados originalmente nos meses de julho, agosto e setembro de 2014, referentes a documentos fiscais emitidos no prazo máximo de cinco anos anteriores à data do respectivo creditamento. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2011 a agosto de 2012 e, também, de julho a outubro de 2014, relativos a notas fiscais de entrada de bens do ativo imobilizado.

Exige-se, além do ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambas da Lei nº 6.763/75.

Segundo a Fiscalização, o referido creditamento se deu de modo extemporâneo e após decorrido o prazo de cinco anos contado da emissão dos respectivos documentos fiscais, em desacordo com o disposto no art. 67, § 3º, do Regulamento do ICMS (RICMS/02).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com referência ao primeiro período citado (01/11 a 08/12), o creditamento extemporâneo se deu mediante lançamento dos valores nos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), mais especificamente nos Registros Fiscais de Controle de Créditos o Ativo Permanente (CIAP) e de Apuração do ICMS, em seus respectivos períodos de referência, transmitidos em 24/06/15.

Ainda no que tange ao período anteriormente mencionado, as correspondentes Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) foram retransmitidas (em substituição às anteriores):

- no dia 25/06/15, relativamente aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2011;

- no dia 29/06/15, relativamente aos demais meses.

No que concerne ao período de julho a outubro de 2014, a Fiscalização assevera que a apropriação dos referidos créditos se deu mediante lançamento extemporâneo dos valores nas (DAPI), as quais foram retransmitidas em 29/06/15.

Consta também do “Relatório Fiscal Contábil”, anexo ao Auto de Infração, a informação de que os dados referentes ao creditamento extemporâneo, objeto do presente feito fiscal, foram extraídos das planilhas apresentadas pelo próprio Contribuinte em atendimento ao AIAF nº 10.000016888.87, e, além disso, que foram utilizados, em cada período, os coeficientes de creditamento apurados também pela empresa ora Autuada em sua escrita fiscal (CIAP/EFD).

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 06/07);
- Demonstrativo consolidado de apuração do crédito tributário (fl. 17);
- Relatório Fiscal/Contábil (fls. 18/31);
- Anexo I: mídia eletrônica (*compact disc – DVD/R*) contendo planilhas demonstrativas de apuração do crédito tributário, em formato “Excel”, referentes ao período autuado (fl. 49);
- Anexo II: consultas DAPI(s)/SIARE referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 51/52);
- Anexo III: consultas de extrato de valores apurados SIARE, referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 54/55);
- Anexo IV: consultas DAPI(s)/SIARE – outros créditos/débitos, referentes ao período de 01/11 a 08/12 (fls. 57/96);
- Anexo V: cópias dos recibos de entrega da EFD, em resposta à intimação fiscal, referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 98/137);
- Anexo VI: cópias dos registros fiscais de apuração do ICMS (EFD) constantes dos arquivos transmitidos em retificação no dia 24/06/15, referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 139/166);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo VII: cópias dos registros fiscais de controle de créditos do ativo permanente (CIAP/EFD) constando o creditamento extemporâneo lançado nos respectivos períodos de referência, referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 168/187);
- Anexo VIII: cópias dos registros fiscais de controle de créditos do ativo permanente (EFD) originalmente transmitidos, referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 189/208);
- Anexo IX: consultas relativas à transmissão dos arquivos eletrônicos (EFD) extraídas do SINTEGRA, referentes ao período 01/11 a 08/12 (fls. 210/218);
- Anexo X: consultas DAPI(s)/SIARE, referentes ao período 07/14 a 10/14 (fl. 220);
- Anexo XI: consultas de extrato de valores apurados SIARE, referentes ao período 07/14 a 10/14 (fl. 222);
- Anexo XII: consultas DAPI(s)/SIARE – outros créditos/débitos, referentes ao período 07/14 a 10/14 (fls. 224/231);
- Anexo XIII: cópias dos registros fiscais de controle de créditos do ativo permanente (EFD) constando o creditamento extemporâneo, referentes ao período 07/14 a 10/14 (fls. 233/240).

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 244/274, no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

De início, argui preliminarmente a nulidade do feito fiscal em face de vício decorrente de contradição que entende haver no ato administrativo em questão.

Neste sentido, pondera que a Fiscalização, a despeito de se valer da data de entrega das DAPIs retificadoras como marco final da contagem do prazo decadencial para aproveitamento dos respectivos créditos, teria desconsiderado o fato de que a maior parte dos valores creditados foram efetivamente aproveitados nos meses de julho a outubro de 2014, e não em junho de 2015, conforme consta do Auto de Infração.

Isto posto, esclarece que efetuou, em junho de 2014, uma revisão dos créditos lançados na escrituração contábil relativa ao período de julho de 2009 a agosto de 2012, ocasião em que constatou a existência de valores passíveis de creditamento e não aproveitados até então. Ante tal constatação, afirma que apropriou os respectivos créditos nos meses subsequentes, vale dizer, em julho, agosto, setembro e outubro de 2014.

Na sequência, ressalta que em junho de 2015 procedeu nova revisão dos lançamentos, retificando as DAPIs pertinentes ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2014, aí incluídas aquelas originalmente enviadas nos meses de julho a outubro de 2014, em cujo âmbito foram apropriados grande parte dos créditos de que trata o presente Auto de Infração.

Ainda em sede de preliminar, a Impugnante argui a nulidade do lançamento em face da incompatibilidade que, a seu ver, existe entre o motivo e o objeto do feito fiscal, mais especificamente no que atine à exigência do imposto.

A este título, argumenta que não há correlação entre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos e a correspondente exigência de ICMS, o que, no seu entendimento, importa na insubsistência do ato administrativo em apreço.

Adentrando o mérito do feito, pugna pelo reconhecimento da decadência do direito de constituir eventual crédito tributário relativamente às exigências anteriores a 26/12/11, com fundamento no disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Cita, a propósito, decisões judiciais pertinentes ao tema e que entende assentes com o seu posicionamento.

Demais disso, argumenta que o lançamento também não merece prosperar uma vez que o creditamento não implicou em imposto a recolher no período, haja vista a existência de saldo credor em sua escrita fiscal.

Em seguida, passa a discorrer sobre a não cumulatividade aplicável em tema de ICMS, destacando julgados do E. Supremo Tribunal Federal alusivos à matéria, bem como a evolução da sua disciplina normativa no âmbito da Lei Complementar nº 87/96.

Nesta perspectiva, destaca que, com o advento da Lei Complementar nº 102/00, que veiculou substancial alteração na sistemática de apropriação dos créditos do ativo, a lógica vigente até então (creditamento integral por ocasião da entrada dos bens) foi modificada no sentido de que o direito à apropriação dos referidos créditos passou a estar condicionado, dentre outros aspectos, também ao fator *tempo*, na medida em que o dito creditamento se efetiva à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês.

Ainda no que se refere a este ponto da sua peça de defesa, a Impugnante ressalta que as disposições contidas no art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87/96, bem assim no art. 66, § 3º, inciso X, do RICMS/02, confirmam a tese por ela esposada.

Em face desta argumentação, propugna no sentido de que as alterações veiculadas pela retrocitada Lei Complementar nº 102/00, a seu ver, repercutem necessariamente na contagem do prazo decadencial para fins de aproveitamento dos créditos em tela, não obstante o fato de que a redação dada ao art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar nº 87/96, permaneceu inalterada.

Assim sendo, argumenta no sentido do descabimento de se considerar como termo inicial de aferição do quinquênio decadencial a data de emissão do respectivo documento fiscal, haja vista que o direito em questão somente poderia ser exercido em parcelas apropriáveis ao longo do tempo (quarenta e oito meses), situação que, na sua concepção, configura a chamada “lacuna normativa de regulamentação”, a cujo respeito discorre com espedeque em lições doutrinárias e jurisprudenciais.

Em acréscimo às razões anteriormente expostas, a Impugnante pondera também que o entendimento fiscal não deve prevalecer na medida em que todos os documentos fiscais em questão foram registrados em sua contabilidade, escriturados no

livro Registro de Entradas e compuseram as DAPIs originalmente apresentadas, mais especificamente no campo “entradas”.

Destarte, considerando tratar-se de documentos fiscais registrados, assevera que lhe é dado revisar as suas declarações dentro do prazo de homologação a que se refere o art. 150, § 4º, do CTN, resultando daí também, a seu ver, o direito de revisar a apuração do período, nele apropriando as parcelas dos créditos já informados ao Fisco e cuja apropriação ainda esteja dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da emissão do respectivo documento fiscal.

Isto posto, a Impugnante manifesta seu entendimento no sentido da ilegalidade e do excesso decorrente da cumulação das penalidades cominadas, bem como do descabimento da exigência das multas de revalidação e isolada, ante a inexistência de saldo devedor na escrita fiscal e de dolo ou má-fé por parte da empresa, razão pela qual pugna pela relevação ou redução das referidas penalidades.

Na sequência, pede pela produção de prova pericial, cujos quesitos arrola à fl. 273 dos autos.

Por fim, pede pela insubsistência do lançamento.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece aos autos e, em manifestação de fls. 296/328, refuta as alegações da Impugnante.

De início, em relação ao argumento de que o lançamento estaria eivado de vício intrínseco, consistente na existência de contradição interna (data da nota x data da apuração - DAPI), a Fiscalização assevera que “*ao substituir as DAPI, a Autuada reconhece que os valores de créditos extemporâneos de ICMS informados nas DAPI originalmente transmitidas, relativas aos períodos de julho a outubro de 2014, estavam incorretos, e procede às devidas reformulações dos valores*”.

Neste sentido, aduz que “*não se pode considerar, como pretende a Impugnante, a data de transmissão das DAPI originalmente transmitidas do período de julho a outubro de 2014, como marco final para contagem do prazo decadencial, pois os valores de créditos extemporâneos de ICMS informados nas DAPI originais foram alterados e não constam da conta gráfica da Impugnante*”.

De igual modo, refuta também a alegação de que haveria incompatibilidade entre o motivo e exigência de imposto, ponderando que a infração à legislação tributária está plenamente caracterizada e dela resulta o estorno dos créditos indevidos mediante exigência de ICMS, conforme determina o art. 195 do RICMS/02.

Com referência à afirmação da Impugnante no sentido da caracterização da decadência do crédito tributário relativamente a fatos geradores anteriores a 26 de dezembro de 2011, a Fiscalização contrapõe-se às razões da defesa argumentado que os fatos geradores relativos ao aproveitamento indevido de crédito, objeto do presente lançamento, não correspondem ao período de 01/01/11 a 08/11/14.

Demais disso, destaca que “*ainda que os lançamentos extemporâneos de créditos do imposto tenham sido efetuados pela Impugnante em determinados períodos*

*de apuração, como no caso dos lançamentos de janeiro de 2011 a agosto de 2012, e de julho a outubro de 2014, a irregularidade ocorreu na data em que o aproveitamento indevido de créditos foi efetivado pela autuada, ou seja, na data em que a mesma informa ao Fisco os valores extemporaneamente creditados”.*

Isto posto, reitera que o crédito tributário em tela poderá ser constituído em até cinco anos contados da data em que a irregularidade foi praticada pela Impugnante, ou seja, a partir da data em que ocorreu o aproveitamento indevido de créditos e não a partir do período de apuração a que se referem os lançamentos indevidos de créditos, como defende a Autuada.

Quanto à assertiva da Impugnante acerca da inexistência de saldo devedor na sua escrita fiscal, a Fiscalização lembra que, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, o valor do crédito apropriado indevidamente será estornado, mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescido da multa relativa ao aproveitamento indevido (multa isolada) e da penalidade prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 (multa de revalidação).

Na sequência, refuta também a tese segundo a qual a alteração na redação do art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87/96, veiculada pela Lei Complementar nº 102/00, importaria na alteração na contagem do prazo decadencial, destacando que a nova disciplina inaugurada no ano de 2000 apresenta-se, tão somente, como um método de apropriação do crédito do ativo imobilizado, em substituição ao crédito total no momento da entrada do bem.

Por fim, a Fiscalização manifesta-se contrariamente à pretensão da Impugnante quanto ao seu suposto direito de revisar a apuração do período, nele apropriando as parcelas dos créditos já informados ao Fisco e cuja apropriação ainda esteja dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da emissão do respectivo documento fiscal, por entendê-la em desconformidade com a legislação vigente.

Após reiterar a correção das penalidades exigidas no Auto de Infração, pede pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial e pela procedência total do lançamento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 332/352, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, pelo não reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 2011 e, ainda, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 10/08/17, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 24/08/17.

---

#### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo quanto às necessárias alterações.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de incompatibilidade entre o motivo e a exigência do imposto. Argumenta que não há relação alguma entre a acusação de crédito indevido e o fundamento legal invocado.

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.

Observa-se que a Fiscalização relaciona toda a fundamentação legal à fl. 03 e descreve claramente as infringências tanto no Relatório do Auto de Infração (fl. 02), como no Relatório Fiscal/Contábil (fls. 18/31).

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.

Observa-se que as razões apresentadas confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

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

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 273.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2011 a agosto de 2012 e, também, de julho a outubro de 2014, relativos a notas fiscais de entrada de bens do ativo imobilizado.

Exige-se, além do ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambas da Lei nº 6.763/75

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, além de planilhas apresentadas pela Autuada em atendimento ao AIAF nº 10.000016888.87.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 26/12/11, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

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 (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, 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 26/12/16.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de entender haver contradição interna do lançamento em relação à data da nota fiscal e a data da apuração do imposto (DAPI). Defende que o corte temporal efetuado pela Fiscalização deveria tomar como marco inicial as DAPIs originalmente enviadas (julho a outubro de 2014) e não as retificadoras (junho/2015).

Entretanto razão não lhe assiste.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado a seguir.

Cabe trazer trechos do Relatório Fiscal/Contábil de fls. 18/31, que explica a irregularidade verificada pela Fiscalização, bem como a metodologia utilizada no presente trabalho:

(...)

O contribuinte apropriou-se extemporaneamente de créditos de ICMS após decorrido o prazo de cinco anos contados da data de emissão dos documentos fiscais, mediante lançamentos extemporâneos de créditos de ICMS de ativo imobilizado nos Registros Fiscais de Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) relativos ao período de janeiro de 2011 a agosto de 2012. Os arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) foram transmitidos, em retificação, na data de 24 de junho de 2015, para informar os lançamentos extemporâneos de créditos de ICMS de ativo imobilizado que foram efetuados diretamente no CIAP e como ajuste de apuração nos Registros Fiscais da Apuração do ICMS (Operações Próprias) em seus respectivos períodos de referência.

Embora os créditos de ICMS de ativo imobilizado apropriados pelo contribuinte no período de janeiro de 2011 a agosto de 2012 sejam de natureza extemporânea, o contribuinte efetuou os registros dos documentos fiscais com os respectivos créditos do imposto no CIAP de cada período de apuração correspondente, e efetuou ajuste de apuração do imposto, com natureza de crédito de ICMS relativo a ativo imobilizado apurado no respectivo mês. Nos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) originalmente transmitidos pelo contribuinte no mês subsequente ao respectivo período de apuração, não há lançamentos de créditos de ICMS relativos a ativo imobilizado.

As DAPI do período de janeiro de 2011 a agosto de 2012 informando os lançamentos extemporâneos de créditos de ICMS de ativo imobilizado foram transmitidas, em substituição, na data de 25 de junho de 2015 em relação aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2011 e na data de 29 de junho de 2015 em relação aos meses de março de 2011 e de maio de 2011 a agosto de 2012.

Em relação ao período de julho a outubro de 2014, o contribuinte apropriou-se extemporaneamente de créditos de ICMS de ativo imobilizado, cujo creditamento ocorreu após decurso do prazo de cinco anos contados da data de emissão dos documentos fiscais, mediante lançamentos extemporâneos nas DAPI do período de julho a outubro de 2014. As DAPI do referido período foram transmitidas, em substituição, na data de 29 de junho de 2015, para informar os valores de créditos extemporâneos de ICMS relativos a ativo imobilizado.

(...)

NOTAS EXPLICATIVAS

A metodologia aplicada no trabalho fiscal consistiu em utilizar as informações prestadas pelo contribuinte em atendimento ao Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000016888.87, emitido em 05 de agosto de 2016 e posteriormente prorrogado em 28 de outubro de 2016.

Importa trazer à colação a legislação de regência da matéria.

**Lei Complementar nº 87/96**

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

**Lei nº 6.763/75**

Art. 30. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 4º O direito de utilizar o crédito extingue-se decorridos 5 (cinco) anos contados da data de emissão do documento.

**RICMS/02**

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento. (Grifou-se)

Observa-se que, de acordo com a legislação supra, o marco para se contar o direito de utilizar o crédito do imposto é tão somente a data de emissão do documento fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, correto o entendimento da Fiscalização nos casos em que a Autuada aproveitou indevidamente de créditos de ICMS, relativos a notas fiscais de entrada de ativo imobilizado, cujos respectivos lançamentos extemporâneos foram efetuados após decorrido o prazo de cinco anos, contados da data de emissão dos documentos fiscais.

Todavia, conforme reconhecido pela própria autoridade lançadora em sua manifestação fiscal, a despeito da posterior retificação ocorrida em 2015, dúvida não há em relação ao fato de que parte substancial dos créditos em questão fora originalmente apropriada nas DAPIs referentes aos meses de julho a outubro de 2014, ocasião em que foi efetivamente exercido o direito ao creditamento.

Nesta perspectiva, em que pese a necessidade de observância do prazo estipulado no art. 23, parágrafo único, da Lei Complementar nº 87/96 também em relação aos créditos apropriados neste período (julho a outubro de 2014), descabe cogitar de decadência no tocante aos valores regularmente apropriados, ainda que tenha havido substituição posterior das DAPIs, uma vez que o direito foi inquestionavelmente exercido.

Assim sendo, relativamente aos créditos aproveitados pela Impugnante em 2014, relativos a documentos fiscais emitidos no prazo máximo de 5 (cinco) anos anteriores ao creditamento, afigura-se incorreto o estorno levado a efeito pela Fiscalização.

Em outras palavras, para ilustrar tal situação, suponha-se que um determinado contribuinte faça jus ao crédito de R\$ 1.000,00 (um mil reais) e, por erro, tenha aproveitado apenas R\$ 700,00 (setecentos reais) em sua escrita fiscal. Como é sabido, a legislação faculta-lhe um prazo máximo para exercício do direito ao creditamento complementar.

Caso o referido contribuinte tenha efetuado, após o prazo decadencial, a substituição da DAPI com vistas à apropriação do crédito integral veiculado no respectivo documento fiscal (no caso deste exemplo hipotético: R\$ 1.000,00), é indubitável que o estorno haverá de ser efetuado no montante de R\$ 300,00 (trezentos reais), eis que relativamente à parcela correspondente ao montante de R\$ 700,00 (setecentos reais) o direito ao creditamento foi tempestivamente exercido, situação esta que inviabiliza a caracterização da “inércia” ensejadora da decadência.

Ressalte-se que em relação ao período de outubro de 2014, o valor do crédito extemporâneo informado na DAPI originalmente transmitida pela Impugnante (em 06/11/14) é idêntico ao valor constante da DAPI substituta (retificadora) transmitida em 29 de junho de 2015.

Entretanto, conforme bem assinalado pela Fiscalização, por se tratarem de notas fiscais emitidas em 23/06/08 (NF nº 49.409) e em 27/06/08 (NF nº 50.279), mesmo considerada a data de entrega da DAPI originalmente transmitida (06/11/14) inexistente direito à apropriação dos referidos créditos, uma vez que tal creditamento ocorreu mais de 6 (seis) anos após a data de emissão dos documentos fiscais.

Demais disso, a Impugnante argumenta que, com a alteração do art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87/96, veiculada pela Lei Complementar nº 102/00, o

direito ao crédito passou a ser condicionado no tempo (48 parcelas), vinculando-o à operação de saída tributada de cada período (dos 48 meses) e, ainda, à natureza do equipamento como ativo imobilizado (bem com uso superior a um ano).

Afirma, ainda, que a legislação impôs, também, condições formais ao seu exercício, mas que tais condições (obrigações acessórias) não se confundem com o próprio direito material ao crédito. Assim, defende que, de acordo com a legislação, doutrina e jurisprudência, se o ativo é utilizado na produção e sua depreciação repercutir no preço do produto o crédito é permitido.

Argumenta que todo o seu entendimento decorre do princípio da não-cumulatividade do imposto.

Resta claro que o ativo imobilizado possui regras próprias a serem observadas para permitir o seu correspondente aproveitamento de crédito, conforme determinam a Lei Complementar nº 87/96 em seu art. 20, § 5º, e o art. 66, § 3º, do RICMS/02.

Todavia, conforme esclarece a Fiscalização, o atendimento às condições previstas na Lei Complementar nº 87/96 e no RICMS/02 para o aproveitamento de crédito de ICMS do ativo imobilizado não está sendo objeto do presente Auto de Infração. O que se exige é o ICMS, multa de revalidação e multa isolada, devidos pelo aproveitamento indevido de créditos de ICMS de ativo imobilizado, em virtude de lançamentos extemporâneos efetuados após cinco anos contados da data de emissão dos documentos fiscais de entrada dos bens.

Equívoca-se a Impugnante quando afirma que o prazo previsto no art. 23, parágrafo único da LC nº 87/96 (cinco anos da data da emissão do documento fiscal) deixa de ser aplicável com o advento da citada alteração do art. 20, § 5º, da mesma lei, resultando daí uma *lacuna normativa*.

Conforme afirma a própria Impugnante, a LC nº 102/00 não alterou a regra de início da contagem do prazo de decadência, ao passo que o art. 108 do CTN, citado na impugnação, somente se aplica aos casos de “ausência de disposição expressa”, o que, conforme já demonstrado, não é o caso dos autos.

Faz-se mister lembrar que o lançamento é uma atividade vinculada, conforme está expresso no art. 142, do Código Tributário Nacional:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Quanto à afirmação da Impugnante de aproveitamento de crédito, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade, lembra-se que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

Os créditos de ICMS apropriados extemporaneamente pela Impugnante após cinco anos contados da data de emissão dos documentos fiscais são ilegítimos, justificando o estorno dos créditos e a cobrança do ICMS.

O prazo decadencial de cinco anos é aplicável a todas as situações de entrada de mercadoria, inclusive bens destinados ao ativo imobilizado, pois o direito ao crédito do imposto não é ilimitado, depende da regularidade do documento fiscal e das demais condições impostas pela legislação tributária.

A Fiscalização ainda conclui da análise dos documentos acostados aos autos:

(...)

A Impugnante alega que o RICMS/02 em seu artigo 66, § 3º, inciso VII traz uma lacuna quanto ao prazo decadencial do direito ao crédito do imposto do ativo imobilizado, pois nos casos em que não houver saídas de mercadorias em determinado período, ficam suspensas a apropriação do crédito e a contagem do prazo para a baixa do saldo remanescente.

No entanto, ainda que assistisse alguma razão à Impugnante quanto à possibilidade de suspensão da contagem do prazo decadencial para a utilização do crédito, observa-se que nos períodos de apuração julho de 2009 a agosto de 2012, em que a autuada não apropriou os créditos de ICMS relativos ao ativo imobilizado na época própria, sempre houve saídas tributadas, conforme comprovam os coeficientes de creditamento apurados pela Impugnante, constantes da planilha 3 (fls. 34 e 35), planilha 10 (fls. 42 a 44) e no Anexo VII (fls. 167 a 187).

Cumprе ressaltar que a contagem do prazo de cinco anos para que o contribuinte exerça o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS relativos às entradas de mercadorias em geral e de bens destinados ao ativo imobilizado não é interrompida ou suspensa, e tem seu início a partir da data de emissão dos documentos fiscais de entrada das mercadorias ou bens.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De igual modo e pelas mesmas razões anteriormente aduzidas, também não merece acolhida a alegação da Impugnante no sentido de que o prazo decadencial haveria de ser apurado a partir da data de creditamento de cada uma das parcelas.

Nesse sentido já se manifestou a SUTRI na Consulta de Contribuinte nº 226/2007, na qual firma entendimento de que, para efeitos de contagem do prazo decadencial para aproveitamento de crédito relativo à aquisição de bem destinado ao ativo imobilizado, deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, resultando daí que, uma vez ultrapassado o prazo de cinco anos, não resta direito ao crédito de nenhuma parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Confira-se:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 226/2007**

(MG DE 21/11/2007)

PTA Nº : 16.000170719-13

CONSULENTE : Indústrias Flórida Ltda.

ORIGEM : Juiz de Fora – MG

ICMS – CRÉDITO – ATIVO PERMANENTE – APROPRIAÇÃO – DECADÊNCIA – Para efeitos de contagem do prazo decadencial para aproveitamento de crédito relativo à aquisição de bem destinado ao ativo permanente, deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.

#### **EXPOSIÇÃO:**

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa que não vinha se apropriando do crédito relativo à entrada de bem destinado ao ativo permanente, porque escriturava a nota fiscal correspondente no livro Registro de Entradas sem preencher a Coluna “Crédito de ICMS” e não escriturava o livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Para regularização e correta apuração e aproveitamento dos créditos do ativo permanente, escriturou o CIAP mod. C a partir de agosto de 2000, denunciou o descumprimento das obrigações acessórias e comunicou o aproveitamento extemporâneo do crédito em relação às parcelas não prescritas a partir de fevereiro de 2002.

Afirma que, em virtude de que o direito ao abatimento, sob a forma de crédito, do imposto relativo às entradas de bens destinados ao ativo permanente ser postergado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos)



por mês, nos termos do art. 66, § 3º, inciso I, do RICMS/2002, entende que a prescrição do seu direito ao creditamento somente ocorre em relação a cada parcela, não tendo aplicação o disposto no art. 67, § 3º, do mesmo RICMS, por constar explicitamente em seu caput ressalva quanto ao disposto no art. 66, § 3º, inciso I.

Como a data inicial do prazo prescricional somente começa a contar a partir do momento em que o direito pode ser exercido, em relação ao crédito do ativo permanente a prescrição ocorrerá por parcela a contar da data do surgimento desse direito.

Também não se aplica o prazo de 05 (cinco) anos para a guarda dos livros e documentos relativos às entradas de bens destinados ao ativo permanente, sendo este contado a partir do mês em que ocorrer o crédito referente à última parcela.

Entende que, assim como fica resguardado ao Fisco o direito de fiscalizar a correta apropriação das parcelas do crédito de ICMS relativo aos bens destinados ao ativo pelo prazo de 05 (cinco) anos contados da data de sua entrada, também em relação ao direito do contribuinte de creditar-se das parcelas não apropriadas na época própria considera-se iniciado o prazo prescricional no mês em que a parcela poderia ter sido creditada.

Isso posto, formula a seguinte

CONSULTA:

- 1 – Está correto seu entendimento quanto ao prazo prescricional do crédito relativo ao ativo permanente?
- 2 – Sendo o abatimento do crédito de ICMS relativo às entradas de bens destinados ao ativo permanente postergado em 48 parcelas mensais e sucessivas, deverá o contribuinte manter o arquivo dos livros e documentos pelo prazo de 05 (cinco) anos a contar do direito de creditamento da última parcela?

RESPOSTA:

- 1 – O entendimento da Consulente não está correto.

O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento fica condicionado ao atendimento das disposições contidas na legislação tributária. Deverá ser observada especialmente a norma estabelecida no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, com nova redação dada pela Lei Complementar nº 102/00, disciplinada no § 3º do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 66, e nos §§ 7º a 10 do art. 70, todos da Parte Geral do RICMS/2002.

O aproveitamento do crédito deverá ser efetuado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, por determinação contida no inciso I, § 5º, art. 20 da Lei Complementar supracitada, observados os requisitos previstos no § 5º do referido art. 66.

Para efeitos de contagem do prazo decadencial quinquenal, deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96. O fato do creditamento ter-se iniciado a destempo ou da apropriação ser parcelada não autoriza mudança no marco inicial de contagem do prazo decadencial.

Verificado o direito ao crédito, a Consulente poderá efetuar a apropriação extemporânea, desde que dentro do prazo decadencial, observada a legislação tributária, especialmente o disposto no § 2º, art. 67, Parte Geral do RICMS/2002.

2 – Regra geral, os livros deverão ser mantidos por 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o disposto no inciso I, § 1º, art. 96, Parte Geral do RICMS/2002.

(...)

Cumprido mencionar que esta matéria já esteve em análise do CC/MG, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, a título de exemplo, no julgado transcrito abaixo:

**ACÓRDÃO:** 19.902/12/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000172317-93

IMPUGNAÇÃO: 40.010131627-30

IMPUGNANTE: NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.

IE: 062956363.01-99

PROC. S. PASSIVO: MAURO HENRIQUE ALVES  
PEREIRA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-1 - BELO HORIZONTE

(...)

**RELATÓRIO**

(...)

ASSIM, ENTENDE-SE QUE A ANÁLISE DO DIREITO AO CRÉDITO SE FAZ POR OCASIÃO DA AQUISIÇÃO OU RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS, E NÃO PELO MOMENTO DE APROPRIAÇÃO DAS PARCELAS DOS CRÉDITOS VINCULADOS AOS BENS DO ATIVO PERMANENTE. NESTE CASO, QUAISQUER DOCUMENTOS EMITIDOS ANTES DE 31 DE AGOSTO DE 2005 NÃO MAIS SE PRESTAM PARA LEGITIMAR CRÉDITOS, POR FORÇA DA DECADÊNCIA OPERADA, NOS TERMOS DO MENCIONADO § 4º DO ART. 30 DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

A MATÉRIA FOI DISCIPLINADA NO ART. 23 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87 DE 1996, SEGUNDO O QUAL, O DIREITO DE CRÉDITO, PARA EFEITO DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITO DO IMPOSTO, RECONHECIDO AO ESTABELECIMENTO QUE TENHA RECEBIDO AS MERCADORIAS OU PARA O QUAL TENHAM SIDO PRESTADOS OS SERVIÇOS, ESTÁ CONDICIONADO À IDONEIDADE DA DOCUMENTAÇÃO E, SE FOR O CASO, À ESCRITURAÇÃO NOS PRAZOS E CONDIÇÕES ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO.

(...)

A Impugnante argumenta que o creditamento não implicou redução do valor a recolher no período, haja vista a existência de saldo credor acumulado de ICMS.

Entretanto, as disposições do art. 195 do RICMS foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14:

Art. 3º O art. 195 do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:

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.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.” (nr).

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015.

(grifou-se)

Verifica-se, portanto, que o critério para “*apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte*”, anteriormente previsto na redação do art. 195, foi expurgado pelo mencionado decreto de 2014, que ainda assegurou sua aplicabilidade no art. 4º, nos termos do § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

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)

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Assim sendo, equivocou-se a Impugnante quando defende a impossibilidade de aplicação da multa de revalidação por entender que a mesma se limita às hipóteses de não pagamento do imposto e que a autuação refere-se a apropriação indevida de crédito.

Quanto ao argumento de que a multa isolada é inválida por ser a infração meramente formal e por ausência de prejuízo ao estado, cabe reiterar que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, conforme previsto no art. 142 do CTN, sendo dever de ofício da Autoridade Administrativa a aplicação estrita da legislação tributária. A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidade isolada imposta pelo Fisco coaduna-se perfeitamente com as infringências narradas:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

1. de reincidência;
2. de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;
3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que sejam excluídas as exigências fiscais relativas aos créditos apropriados originalmente nos meses de julho, agosto e setembro de 2014, referentes a documentos fiscais emitidos no prazo máximo de cinco anos anteriores à data do respectivo creditamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Aldo de Paula Junior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 24 de agosto de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Relator**

T