

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.380/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000522026-30  
Impugnação: 40.010141079-53  
Impugnante: Indústria de Alimentos Kodama Ltda  
IE: 062002980.00-63  
Proc. S. Passivo: José Luís Ribeiro Brazuna/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, relativo aos fatos geradores que ocorreram antes de 22/08/11. Cancelam-se as exigências fiscais relativas a eles.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIFERIMENTO -** Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a operações de entradas de mercadorias ao abrigo do diferimento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XII do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

**Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente às operações com mercadorias (farinha de trigo), adquiridas de fabricantes, sujeitas ao diferimento do pagamento do imposto, acobertadas por notas fiscais com destaque indevido do imposto, nos exercícios de 2011 a 2015.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 168/177, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 344/352.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 356/365, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

A Autuada sustenta que o direito de a Fiscalização lavrar o presente termo haveria decaído parcialmente, especificamente no que diz respeito aos fatos geradores que ocorreram antes de 22/08/11, por já ter transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No que concerne à decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe a Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O CTN, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para homologação do lançamento, essa ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve se aplicar o disposto no art. 150 § 4º do CTN:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARES 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, conclui-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor e respectiva entrega das obrigações acessórias, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente às operações com mercadorias (farinha de trigo), adquiridas de fabricantes, sujeitas ao diferimento do pagamento do imposto, acobertadas por notas fiscais com destaque indevido do imposto, nos exercícios de 2011 a 2015, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido.

É importante destacar que a Autuada cumpriu com todas as suas obrigações acessórias conforme dispõe a legislação vigente, com o que, o estado teve pleno conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, inclusive o aproveitamento do crédito que gerou o recolhimento a menor.

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 22/08/16, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente no que tange aos créditos atinentes aos fatos geradores que ocorreram antes de 22/08/11.

A acusação fiscal é de que a Autuada adquiriu mercadoria (farinha de trigo), conforme documentos fiscais de aquisição (listados às fls. 14/31), nos quais há destaque indevido do ICMS, em face da imposição de diferimento prevista na legislação tributária.

A irregularidade em análise encontra-se demonstrada nas planilhas e documentos constantes às fls. 32/155 (listagem das notas fiscais de entrada com destaque indevido do imposto, cópias das notas fiscais de entrada de farinha de trigo – por amostragem e livros de Registros de Entradas, por amostragem).

Consta, ainda, às fls. 150/155 (Anexo 7.4) consultas dos dados cadastrais das empresas emitentes dos documentos fiscais contendo a indicação das atividades desenvolvidas pelas empresas (CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas).

Alega a Autuada, em apertada síntese, que aproveitou os créditos do imposto, pois havia destaque no documento fiscal, fato que comprova o repasse do ônus financeiro do tributo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o destaque do imposto nas notas fiscais legitimaria os seus creditamentos, em razão do princípio da não cumulatividade do imposto.

Sustenta, também, ser uma adquirente de boa-fé, não sendo cabível penalizá-la, em especial em razão da complexidade da legislação tributária pertinente às operações com farinha de trigo e da situação concreta dos seus fornecedores.

Argui que eventual erro por parte dos fornecedores no destaque do ICMS nas notas fiscais não justificaria a sua punição, mas sendo o destaque indevido do imposto erro de direito por parte do fornecedor, caberia a restituição do indébito, na forma do art. 165, inciso II, do CTN.

Afirma que nem a CF/88, nem a LC nº 87/96, vedam o aproveitamento de créditos do imposto em operações anteriores ou posteriores sujeitas ao diferimento.

Argui, também, que o enquadramento dos seus fornecedores como fabricantes de farinha de trigo é duvidoso, o que seria um elemento a invocar a tributação normal do ICMS e afastar a pretensão de diferir o seu pagamento.

Pontua que alguns dos seus fornecedores, embora sejam empresas com CNAE principal de indústria (docs. 06/08 da impugnação), são meros revendedores atacadistas deste produto.

Entende aplicável ao caso dos autos o disposto no art. 112 do CTN, arguindo que seria duvidosa a possibilidade de capitulação legal de sua infração e de imputabilidade ou punibilidade da sua conduta.

Cita doutrina e jurisprudência para corroborar suas teses defensivas.

Contudo, as alegações da Defesa não elidem a acusação fiscal, conforme se verá.

O diferimento ocorre quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior, nos termos do art. 7º do RICMS/02:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

§ 1º Observado o disposto no parágrafo seguinte, o diferimento aplica-se somente às operações e prestações internas, e, salvo disposição em contrário, quando previsto para operação com determinada mercadoria, alcança a prestação do serviço de transporte com ela relacionada.

§ 2º Excepcionalmente, mediante acordo celebrado entre as unidades da Federação envolvidas, o diferimento poderá aplicar-se às operações e prestações interestaduais.

Cumprе ressaltar que tal determinação não é opcional, mas sim, obrigatória, conforme disposto no art. 8º em sequência:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

Entre as hipóteses previstas no Anexo II, o item 45, Parte 1, trata especificamente das operações relativas às saídas de farinha de trigo:

Saída de farinha de trigo promovida pelo estabelecimento fabricante com destino a estabelecimento industrial.

Nesse sentido, nas operações em que há destaque do imposto no documento fiscal, mas a legislação estabelece que tais operações devam ocorrer sob o manto do instituto do diferimento, tal destaque e a consequente apropriação do crédito respectivo estarão infringindo a legislação, sujeitando os infratores às penalidades cabíveis.

Vale lembrar que a aplicação do diferimento contido na legislação não é uma opção do contribuinte, mas sim, uma imposição legal para aquela situação, a qual sempre deverá ser observada pelos envolvidos na operação.

A vedação ao crédito encontra-se expressa no art. 70, inciso XII, do RICMS/02:

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

(...)

XII - a operação ou a prestação que ensejarem a entrada de mercadoria ou bem ou o recebimento de serviço forem realizadas com diferimento, salvo se o adquirente da mercadoria ou do bem ou destinatário do serviço debitarem-se, para pagamento em separado, do imposto devido na operação ou na prestação;

Acresça-se, ainda, o disposto no § 1º do art. 30 da Lei nº 6.763/75:

Art. 30

(...)

§ 1º Sendo o imposto destacado a maior no documento fiscal, o valor do crédito não compreenderá o correspondente ao excesso.

E o art. 68 do RICMS/02 determina:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Ressalte-se, ainda, que a norma ínsita no art. 14 do RICMS/02, ao determinar que o adquirente ou o destinatário da mercadoria não se debitará em separado pelo imposto diferido na operação anterior, traz vedação expressa ao abatimento do respectivo valor como crédito, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 14 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

Portanto, a legislação só permite o aproveitamento de crédito corretamente destacado no documento fiscal. O crédito indevidamente destacado, relativo a operação que deveria estar alcançada por diferimento do ICMS, não pode ser aproveitado, razão pela qual afasta-se o argumento da Impugnante de que agiu corretamente no caso em exame.

Verifica-se, portanto, que a glosa dos créditos do imposto em exame deu-se de acordo com as disposições legais previstas na legislação tributária mineira, às quais este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

A alegação da Defesa de que o enquadramento dos seus fornecedores como fabricantes de farinha de trigo é duvidoso, pois embora alguns deles sejam empresas com CNAE principal de indústria, eles são meros revendedores atacadistas deste produto, encontra-se desacompanhada de comprovação.

Lado outro, a Fiscalização acostou às fls. 150/155 (Anexo 7.4) consultas dos dados cadastrais das empresas emitentes dos documentos fiscais contendo a indicação das atividades desenvolvidas pelas empresas (CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas).

Verifica-se que alguns fornecedores têm como atividade principal a moagem de trigo e fabricação de derivados (CNAE-F principal 1062-7/00).

Os fornecedores Cereales Alimentos Ltda, Belarina Alimentos S/A e Bunge Alimentos S/A (identificados às fls. 151, 152 e 154, respectivamente), têm como atividade secundária o comércio atacadista de cereais e leguminosas/produtos alimentícios.

De acordo com informações constantes dos *sites* das empresas Belarina Alimentos S/A e Bunge Alimentos S/A, tais empresas dedicam-se à moagem/fabricação de farinha de trigo.

Também se verifica que consta dos documentos fiscais autuados, amostragem às fls. 34/92, o CFOP 5101 - Venda de produção do estabelecimento (classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por 21.380/17/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento industrial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa), o que corrobora o trabalho fiscal.

Todavia, no que diz respeito a fornecedora Danúbio Indústria e Comércio Ltda, conforme documento de fls. 155, consta que a empresa exerce a atividade de fabricação de produtos de panificação (CNAE-F 1091-1/01), ou seja, não consta moagem de trigo.

Outro ponto que merece destaque é que, dentre os documentos que compõe os autos, especialmente as notas fiscais que foram juntadas somente por amostragem, não há nenhuma nota fiscal referente a fornecedora Danúbio Indústria e Comércio LTDA, com o que, não ficou comprovado que tenha fornecido trigo à Autuada.

Desta feita, diante da inexistência de provas, é imprescindível aplicar interpretação mais favorável ao contribuinte, excluindo as exigências referentes a fornecedora Danúbio Indústria e Comércio Ltda.

No tocante às demais alegações defensórias, vale destacar os seguintes excertos da manifestação fiscal:

A afirmativa da impugnante de que o simples destaque nas notas fiscais comprovaria o repasse do ônus e que autorizaria o creditamento não pode encontrar guarida, visto que não há em nenhum momento comprovação de que os remetentes suportaram e recolheram tais tributos. Em verdade podemos afirmar que o maior fornecedor de farinha de trigo no período apurado, qual seja, 2011 a 2015, jamais recolheu qualquer valor de ICMS para os cofres do Estado, visto que trabalhava com um único produto, para o qual existe a regra impositiva do diferimento, qual seja a farinha de trigo e que neste ano de 2016 teve sua inscrição estadual suspensa por inexistência do estabelecimento no local de inscrição. Tal fato coloca por terra a afirmativa da autuada, de que o simples destaque na nota garante o ônus e por consequência o creditamento.

Quanto ao fato de ser a autuada adquirente de boa-fé, não se enquadra no caso em tela. Não se discute no auto de infração a intenção do fornecedor ou da impugnante, mas sim a afronta à legislação mineira. Destacamos que desde 2012 há duas consultas de contribuinte, que são de conhecimento público, anexadas ao auto de infração, que tratam do caso da farinha de trigo em operação interna, quando for adquirida pelo industrial junto ao fornecedor fabricante, ainda que o fornecedor faça o destaque nas notas fiscais. A resposta é límpida e esclarecedora e não deixa margem a dúvidas. A seguir copiamos parte da resposta da consulta de contribuinte do ano de 2012.

Consulta Contribuinte n° 069/2012

“...Dessa forma, nos casos em que haja previsão de diferimento para a operação, o destaque do imposto, que porventura o remetente venha a fazer na nota fiscal, é indevido, não cabendo à Consulente utilizá-lo como crédito de ICMS. (grifamos)

Cumprе esclarecer que o diferimento é uma técnica impositiva de tributação, a qual o RICMS/02 não concede ao contribuinte margem de opção pela renúncia a sua utilização.

Sendo assim, considerando a previsão de diferimento para as saídas de farinha de trigo do fabricante com destino a estabelecimento industrial, ainda que o imposto relativo a esta operação esteja destacado no documento fiscal, a Consulente não poderá lançar este imposto como crédito, em atendimento à vedação disposta no inciso XII do art. 70 do RICMS/02. (grifamos)

Como pode-se ver não é caso de analogia mas sim de perfeito enquadramento daquela a este auto de infração. Não pode, portanto, a autuada tentar se desvencilhar de suas obrigações, alegando boa-fé ou desconhecimento da legislação.

(...)

Passamos a alegação de que apesar das consultas anexadas, de números 069/2012 e 121/2014, que há outra, de número 222/2012, autorizando o aproveitamento de crédito. As alegações mais uma vez não têm fundamento algum. Basta ler o cabeçalho da referida consulta para se verificar que a mesma não guarda correlação com aquelas anexadas ao auto de infração. A citada consulta refere-se as saídas de fabricante para um Atacadista, fugindo completamente do fato abordado na autuação e na legislação aplicada ao caso. Em nosso caso específico, trata-se de saídas do fabricante para o Industrial mineiro. Dito isto, não há muito a se combater, visto a flagrante divergência entre as consultas. A autuada parece querer demonstrar uma complexidade que não existe. Repisamos que as consultas são muito anteriores ao auto, são esclarecedoras e não deixam margem para dúvidas.

Deste modo, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75, *in verbis*:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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; (grifou-se).

Diferentemente da alegação da Defesa, a penalidade isolada é aplicável ao caso dos autos, conforme se infere da ressalva expressa no dispositivo legal acima reproduzido, uma vez que não há penalidade específica, na Lei nº 6.763/75 para a irregularidade de aproveitamento indevido de crédito do imposto em razão do diferimento.

Por fim, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 do CTN.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de diligência formulado pelo Contribuinte da tribuna. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 22/08/11. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que não a reconheciam. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências referentes às notas fiscais da empresa Danúbio Indústria e Comércio Ltda. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Luis Ribeiro Brazuna e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, 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, 05 de abril de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Relator designado**

IS

21.380/17/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.380/17/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000522026-30  
Impugnação: 40.010141079-53  
Impugnante: Indústria de Alimentos Kodama Ltda  
IE: 062002980.00-63  
Proc. S. Passivo: José Luis Ribeiro Brazuna/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

As exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, consubstanciadas no Auto de Infração em comento são decorrentes da constatação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente às operações com mercadorias (farinha de trigo), adquiridas de fabricantes, sujeitas ao diferimento do pagamento do imposto, acobertadas por notas fiscais com destaque indevido do imposto, nos exercícios de 2011 a 2015.

Ao analisar a matéria, decidiu esta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário relativo ao período anterior a 22/08/11. Vencidos, em parte, esta Conselheira e o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que não a reconheciam. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências referentes às notas fiscais da empresa Danúbio Indústria e Comércio Ltda. Vencidos, em parte, esta Conselheira e o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente.

Conforme se observa, a divergência instaurada entre os votos vencidos e a decisão prevalente alcança a extinção de parte do crédito tributário em razão da decadência e a exclusão das exigências referentes às notas fiscais da empresa Danúbio Indústria e Comércio Ltda.

No que tange ao reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, em relação ao período anterior a 22/08/11, a decisão deu-se com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, por já transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, posto que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/08/16.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, verifica-se que no presente caso não houve pagamento integral do ICMS devido, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais, cujas operações sujeitam-se ao diferimento do imposto.

Não se pode dizer que a Autuada cumpriu com todas as suas obrigações acessórias, tanto assim que se exige a multa isolada exatamente pelo descumprimento de seu dever instrumental de apurar e informar corretamente ao Fisco o ICMS devido em cada período, já que aproveitou indevidamente de créditos do ICMS.

A vedação ao crédito encontra-se expressa no art. 70, inciso XII, do RICMS/02:

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

(...)

XII - a operação ou a prestação que ensejarem a entrada de mercadoria ou bem ou o recebimento de serviço forem realizadas com diferimento, salvo se o adquirente da mercadoria ou do bem ou destinatário do serviço debitarem-se, para pagamento em separado, do imposto devido na operação ou na prestação;

(...).

Portanto, a legislação só permite o aproveitamento de crédito corretamente destacado no documento fiscal. O crédito indevidamente destacado, relativo a operação que deveria estar alcançada por diferimento do ICMS, não pode ser aproveitado.

Ressalte-se que a norma ínsita no art. 14 do RICMS/02, ao determinar que o adquirente ou o destinatário da mercadoria não se debitará em separado pelo imposto diferido na operação anterior, traz vedação expressa ao abatimento do respectivo valor como crédito, nos seguintes termos:

Art. 14 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

Portanto, nesse caso, em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

Portanto, reiterando, trata-se a situação em análise de lançamento de ofício, ao qual se aplica a contagem do prazo decadencial fixada pela norma ínsita no art. 173, inciso I do CTN, conforme segue:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Constata-se, pois, que não ocorreu a alegada decadência, uma vez que em relação aos fatos geradores ocorridos em 2011, o início da contagem do prazo decadencial deu-se em 01/01/12 e a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/08/16 (fls. 164).

Com esses fundamentos, não reconheço a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário relativo ao período anterior a 22/08/2011.

Todavia, conforme mencionado, esta Câmara, pela decisão prevalente, excluiu das exigências as notas fiscais emitidas pela empresa Danúbio Indústria e Comércio Ltda, por entender que a empresa exerce a atividade de fabricação de produtos de panificação (CNAE-F 1091-1/01), ou seja, não consta moagem de trigo, destacando que dentre os documentos que compõem os autos, não foram trazidas notas fiscais referentes a essa empresa para comprovar o fornecimento de trigo à Autuada.

Ocorre que a alegação da Defesa de que, embora alguns de seus fornecedores sejam empresas com CNAE principal de indústria, eles são meros revendedores atacadistas deste produto, encontra-se desacompanhada de comprovação, inclusive no que tange a empresa Danúbio Indústria e Comércio Ltda.

Certo é que trata-se de um estabelecimento industrial, cujo CNAE é o de fornecimento de produtos para panificação.

Há que se ressaltar que os documentos trazidos pela Fiscalização são uma amostragem e verifica-se nesses documentos, fls. 34/92, o CFOP 5101 - Venda de produção do estabelecimento (Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial de cooperativa destinadas a seus

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

cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa), o que corrobora o trabalho fiscal.

Desse modo, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, voto pela procedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 05 de abril de 2017.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**

CC/MIG