

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

Acórdão: 22.754/17/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000508993-23  
Impugnação: 40.010141296-55  
Impugnante: Frigorífico Alvorada Ltda.  
IE: 186331748.15-80  
Proc. S. Passivo: Célio Marcos Lopes Machado/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Exigências fiscais canceladas em razão de que a cientificação da Autuada da rerratificação do lançamento, pela qual a Fiscalização alterou as acusações fiscais inicialmente imputadas, ocorreu após o prazo decadencial que tem a Fazenda Pública para formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN). Decadência reconhecida. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Consta do relatório do Auto de Infração – AI de fls. 03 as seguintes acusações fiscais imputadas à Autuada, no período de maio a dezembro de 2011:

1 - promoveu a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, na saída dos produtos relacionados no demonstrativo constante da mídia eletrônica de fls. 55, visto que utilizou redução indevida da base de cálculo do imposto, pois conforme subitem 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o referido benefício é permitido apenas ao fabricante.

2 - recolheu a menor o ICMS operação própria, em razão da redução indevida da base de cálculo do imposto acima mencionada.

Ressaltou a Fiscalização que o inciso XIII do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, descreve os estabelecimentos equiparados ao industrial abatedor de animais, para os efeitos, dentre outros, da aplicação da redução da base de cálculo do imposto, o centro de distribuição exclusivo, ou o estabelecimento industrial, pertencentes ao mesmo contribuinte. E o inciso XIV do referido artigo dispõe que o centro de distribuição exclusivo é aquele que opera exclusivamente na condição de distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade, o que não é o caso da empresa autuada.

As exigências são de ICMS operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c o § 4º do referido artigo (c/c o art. 215, inciso VI, “g”, e 211, ambos do RICMS/02), todos da Lei nº 6.763/75.

Integram o Auto de Infração – AI os documentos, relatórios e demonstrativos de fls. 07/54 e a mídia eletrônica de fls. 55.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 56/70.

São colacionadas aos autos, pela Autuada, as respostas de Consultas de Contribuintes de nºs 210/13 e 109/13, exaradas pela Superintendência de Tributação - SUTRI da SEF/MG – fls. 89/92

**Da Rerratificação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação**

A Fiscalização rerratifica o lançamento às fls. 95/119.

Foram colacionados aos autos, na ocasião, os seguintes documentos/demonstrativos:

- Termo de Comunicação ao Contribuinte de rerratificação do lançamento (fls. 95);
- Termo de Rerratificação de fls. 96/97;
- Demonstrativo do Crédito Tributário com as alterações ocorridas (fls. 98/99);
- Relatório fiscal de fls. 100/106;
- Anexo 1 – Planilhas contendo o resumo mensal do crédito tributário apurado através do auditor eletrônico – Programa ST (fls. 107/109);
- Anexo 2 – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 110/111);
- Anexo 3 – Demonstrativo do cálculo da multa de revalidação nas operações próprias (irregularidade 2) – fls. 112/113);
- Anexo 4 – Demonstrativo do cálculo da multa de revalidação nas operações sujeitas à substituição tributária (irregularidade 1) – fls. 114/115;
- Anexo 5 – Demonstrativo do cálculo da multa isolada nas operações que originaram o aproveitamento de crédito indevido (fls. 116/117);
- Anexo 6 – CD contendo o resumo mensal tributário com respectivos itens, valores do ICMS/OP nas transferências e cálculo do ICMS/ST nas entradas (fls. 118/119).

Conforme consta no relatório fiscal de fls. 100/106, as irregularidades imputadas à Autuada, após a rerratificação do lançamento, são as seguintes conforme dizeres da Fiscalização:

- “promoveu a retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária no valor de R\$ 40.932,69, relativo às saídas de produtos relacionados no arquivo eletrônico gravado em CD, visto que o recolhimento do ICMS/ST deveria ser efetuado na entrada nas saídas (*sic*) dos produtos da indústria frigorífica, já para seguir o que o art. 18, inciso III do Anexo XV descreve as possibilidades em que se pode fazer a transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. O contribuinte teria que ser distribuidor exclusivo para que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST ficasse sob sua responsabilidade, sendo

assim, estas operações já deveriam vir com o destaque do imposto, ou seja, o recolhimento do ICMS/ST se daria na entrada e não nas saídas do estabelecimento distribuidor”.

**Observação: em relação a este item é citado o disposto no art. 15 da Parte I do Anexo XV do RICMS/02.**

- “uma outra irregularidade cometida pelo Contribuinte foi a de apropriar-se de valores de créditos nas transferências recebidas nos meses de maio a dezembro de 2011, nos valores de R\$ 879.915,14. Estas operações, entre as unidades fabricantes e a unidade distribuidoras, já deveriam vir com a retenção do ICMS/ST e não somente com o destaque na operação própria. Com esta prática, transferiu-se, indevidamente, valores de créditos ao estabelecimento Distribuidor”.

**As exigências fiscais são de ICMS (correspondente ao crédito de ICMS estornado), ICMS/ST (diferença entre o ICMS/ST devido na saída das mercadorias do estabelecimento fabricante e o ICMS/ST destacado nas notas fiscais emitidas pela Autuada no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II (em relação ao estorno de créditos de ICMS) e §2º, inciso I (em relação ao ICMS/ST exigido), e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

Devidamente intimada da rerratificação do lançamento (fls. 120/121), nos termos do disposto no art. 120, inciso II, § 1º, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, e inconformada, a Impugnante manifesta-se às fls. 123/136.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 137/143, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

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

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 154/159, opina pelo reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período autuado, nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

---

#### **DECISÃO**

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

Constou do relatório do Auto de Infração – AI de fls. 03 as seguintes acusações fiscais imputadas à Autuada, inicialmente, no período de maio a dezembro de 2011:

1 - promoveu a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, na saída dos produtos relacionados no demonstrativo constante da mídia eletrônica de fls. 55, visto que utilizou redução indevida da base de cálculo do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto, pois conforme consta do subitem 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o referido benefício é permitido apenas ao fabricante.

2 - recolheu a menor o ICMS operação própria, em razão da redução indevida da base de cálculo do imposto acima mencionada.

Ressaltou a Fiscalização que o inciso XIII do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, descreve os estabelecimentos equiparados ao industrial abatedor de animais, para os efeitos, dentre outros, da redução da base de cálculo do imposto, o centro de distribuição exclusivo, ou o estabelecimento industrial, pertencentes ao mesmo contribuinte. E o inciso XIV do referido artigo dispõe que o centro de distribuição exclusivo é aquele que opera exclusivamente na condição de distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade, o que não é o caso da empresa autuada.

As exigências são de ICMS operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c o § 4º do referido artigo (c/c o art. 215, inciso VI, "g", e 211, ambos do RICMS/02), todos da Lei nº 6.763/75.

Após a rerratificação do lançamento de fls. 95/119, as irregularidades imputadas à Autuada, no período de maio a dezembro de 2011, passaram a ser as seguintes:

1 - a Autuada recebeu em transferência mercadorias, de sua unidade fabril, sujeitas ao regime de substituição tributária na operação, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. Responsabilidade solidária do destinatário prevista no art. 22 § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS (operação própria) provenientes de documentos fiscais relativos ao recebimento de mercadorias em transferência da unidade fabril, sujeitas à substituição tributária na operação.

Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.

No aditamento à impugnação, a Impugnante alegou que foi cientificada da rerratificação do lançamento em 11/01/17 (fls. 121) e que, portanto, encontra-se se decaído o direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário em exame, nos termos do disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Menciona-se, por oportuno, que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo fixada no art. 173, inciso I, do CTN, conforme entendimento majoritário deste Conselho de Contribuintes.

Em relação a discussão posta, necessário tecer algumas considerações.

Ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária.

O lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Verifica-se, pois, que o lançamento é um conjunto de procedimentos visando a constituição do crédito tributário a ser exigido pela Fazenda Pública.

Por sua vez, a decadência, no direito tributário, consiste na perda do direito subjetivo da Fiscalização de constituir o crédito tributário pelo procedimento do lançamento, em decorrência de inércia, ultrapassando o prazo legal para tanto.

A decadência faz morrer, decair, perecer o próprio direito material, impedindo que a Fazenda Pública proceda ao lançamento, e constitua, consequentemente, o crédito tributário.

A legislação tributária exige a formalização de um ato oficial da Fiscalização para conferir liquidez à obrigação tributária surgida após a ocorrência do fato gerador, e tal formalização se dá por intermédio do lançamento.

O lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública, surgido com a ocorrência daquele fato gerador, do qual nasceu uma obrigação tributária.

O lançamento torna líquida a obrigação tributária surgida.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, se torna, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento. Examine-se:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

No caso em tela, observando-se o contexto que se deu a reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização, verifica-se que ela não foi motivada pelos argumentos apresentados pelo Sujeito Passivo em sede de Impugnação, uma vez que este em momento algum alegou que o recolhimento do ICMS/ST não era devido no momento da saída da mercadoria do seu estabelecimento, alegou que o recolhimento do ICMS/ST por ela efetuado no momento da saída da mercadoria do estabelecimento autuado encontrava-se correto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, verifica-se que a reformulação foi determinada de ofício pela autoridade administrativa, e não resultou de argumentos oferecidos pela Impugnante em sede de Impugnação.

Assim, verifica-se que houve alteração de ofício no lançamento pela Fiscalização, aplicando-se, ao caso, o disposto no inciso III do art. 145 c/c art. 149 do CTN.

Nesse sentido, nos termos do parágrafo único do art. 149 do CTN, no caso em exame a revisão do lançamento só poderia ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. Veja-se:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Dessa forma, como a intimação do Auto de Infração rerratificado, contendo a alteração total das irregularidades imputadas inicialmente à Autuada, deu-se em 11/01/17, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011, nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Com efeito, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/12, findando-se em 31/12/16.

Dessa forma, devem ser canceladas as exigências fiscais, em razão da decadência de que trata o art. 173, inciso I, do CTN.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. O Conselheiro Erick de Paula Carmo (Revisor) apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Antônio Ataíde de Castro.

**Sala das Sessões, 14 de novembro de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

P

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

---

Acórdão:	22.754/17/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000508993-23	
Impugnação:	40.010141296-55	
Impugnante:	Frigorífico Alvorada Ltda	
	IE: 186331748.15-80	
Proc. S. Passivo:	Célio Marcos Lopes Machado/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Conforme relatado, o presente lançamento resulta das seguintes acusações fiscais imputadas à Autuada, no período de maio a dezembro de 2011:

1 - promoveu a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, na saída dos produtos relacionados no demonstrativo constante da mídia eletrônica de fls. 55, visto que utilizou redução indevida da base de cálculo do imposto, pois conforme subitem 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o referido benefício é permitido apenas ao fabricante.

2 - recolheu a menor o ICMS operação própria, em razão da redução indevida da base de cálculo do imposto acima mencionada.

As exigências são de ICMS operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c o § 4º do referido artigo (c/c o art. 215, inciso VI, "g", e 211, ambos do RICMS/02), todos da Lei nº 6.763/75.

Entendeu-se, à unanimidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

Todavia, as razões que conduzem este Conselheiro a tal conclusão diferem, em parte, das razões consignadas no presente acórdão, razão pela qual passo a discorrer sobre os fundamentos que embasam o presente voto em separado.

Com efeito, segundo entendo, quanto à exceção substancial indireta de mérito da decadência do direito de lançar, para as exigências fiscais, em que houve recolhimento a menor de ICMS/ST, além da cobrança dos estornos dos créditos de ICMS aproveitados indevidamente pela Impugnante, devido à não aplicação do benefício fiscal da redução da base de cálculo de 7% (sete por cento), que se vincula somente às saídas de produtos alimentícios, nas operações internas, por representar pagamento de boa-fé da Contribuinte, entendo que deva ser aplicado o § 4º do art. 150 do Código Tributário nacional - CTN, para declarar decaídos do direito de lançar os tributos, referentes ao período de maio dezembro de 2011.

Como houve a rerratificação do lançamento fiscal (fls. 96/97), na qual houve a exclusão das exigências fiscais do ICMS/OP, a manutenção da cobrança das

diferenças de ICMS/ST, bem como a inclusão de exigência fiscal do estorno de créditos escriturais, utilizados indevidamente pela Impugnante, entendo, que se deva considerar a data de intimação do aludido termo de rerratificação do crédito tributário, para fins de se fixar o momento, em que o Fisco mineiro passa a atuar, de modo a exigir o que entende lhe seja devido.

A intimação do termo de rerratificação do lançamento está datada do dia 11/01/17.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo legal, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele 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.

Em contraponto, existe a regra geral do art. 173, inciso I do CTN, a qual dita caber à Fazenda Pública o lançamento de ofício, segundo o termo inicial de contagem do prazo de 5 (cinco) anos ali fixado.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em apreço):

**DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LÍQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART.20, §4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART.150, §4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART.173, INC.I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...)"**. TJMG – PROC. Nº 1.0024.05.692077-0/001 (1); RELATORA: DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUBL.30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada, decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.182.241 - SP (1998/0052800-8), *in verbis*:



EMENTA TRIBUTÁRIO. 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 NÃO-PROVIDO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO JOAO OTÁVIO DE NORONHA:

A QUESTÃO POSTA NOS AUTOS DIZ RESPEITO À CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE NAS HIPÓTESES EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO DE TRIBUTOS SEM A PRÉVIA ANÁLISE DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSA MODALIDADE DE LANÇAMENTO, A APURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS, DA BASE DE CÁLCULO E DO PAGAMENTO DA EXAÇÃO DEVERÁ SER EFETUADA PELO SUJEITO PASSIVO, PRÉVIA, AUTÔNOMA E INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER INICIATIVA DO FISCO.

MUITO BEM, EFETUADA PELO SUJEITO PASSIVO AS ATIVIDADES E CUMPRIDOS OS DEVERES QUE LHE FORAM IMPOSTOS PELA LEI, PRIMORDIALMENTE O PAGAMENTO DA EXAÇÃO, CABE AO FISCO APENAS HOMOLOGÁ-LOS, O QUE, POR CONSEQUENTE, RESULTA NA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA FORMA DO ART. 156, VII, DO CTN ("ART. 156. EXTINGUEM O CRÉDITO TRIBUTÁRIO:(...) VII - O PAGAMENTO ANTECIPADO E A HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ARTIGO 150 E SEUS 1º E 4º;"). DEVE SER FRISADO QUE ESSA HOMOLOGAÇÃO PODE SER EXPRESSA OU TÁCITA, ESTA OCORRE NA HIPÓTESE EM QUE O SUJEITO PASSIVO CUMPRIR FIELMENTE TODAS AS SUAS OBRIGAÇÕES, OU SEJA, SEM QUE HAJA MANIFESTAÇÃO EXPRESSA DO FISCO, BEM COMO DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

NA REALIDADE, A HOMOLOGAÇÃO DA ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE, SEJA DO PAGAMENTO, SEJA DOS PROCEDIMENTOS DE APURAÇÃO DA MATERIALIDADE DO FATO GERADOR DA QUAL NÃO RESULTE TRIBUTOS A PAGAR, QUALIFICA-SE APENAS COMO UM ATO DE FISCALIZAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, CUJA FINALIDADE É EXERCER O CONTROLE DE LEGALIDADE E CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES PELO SUJEITO PASSIVO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIANTE DISSO, HÁ DE SE INDAGAR: COMO SE EMPREGA, EM TAIS ATIVIDADES, A DEFINIÇÃO DE LANÇAMENTO, SOBRETUDO, QUANDO ESTE SE CONCEITUA, A TEOR DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN, COMO A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL, DO MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E, SENDO O CASO, DA APLICAÇÃO DE PENALIDADE? ENTENDO QUE, EM CASOS COMO TAIS QUANDO A FUNÇÃO ADMINISTRATIVA CINGE-SE À HOMOLOGAÇÃO DE ATOS DO SUJEITO PASSIVO, INEXISTE A FIGURA TÍPICA DO LANÇAMENTO, O QUE OCORRE, NA VERDADE, É UM "ATO CONFIRMATIVO DA LEGALIDADE DO PAGAMENTO, COMO VALOR JURÍDICO DE QUITAÇÃO" (ALBERTO XAVIER, DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, EDITORA FORENSE, 3ª EDIÇÃO, PÁG. 87).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art.173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.119.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº1.119.262-MG

RÉLATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA – PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART.173, I, DO CTN.

A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART.20 DA LEI COMPLEMENTAR N.87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE

SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação do STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.119.262-MG (2011/0036985-1)

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO

CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART.150, §4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DDA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO.

“ [...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O §4º DO ART.150 DO CTN” (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART.150, §4º, DO CTN.

NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART.150, §4º, DO CTN.

AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Portanto, dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao período apurado de maio a dezembro de 2011, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Com o escopo de robustecer a convicção desse Conselheiro, reputo válida a citação de excerto da festejada obra do insigne tributarista Eduardo Sabbag, o qual em seu *Manual de Direito Tributário*, assim se posiciona sobre a temática, *in verbis*:

**(...)No lançamento por homologação, há uma típica antecipação de pagamento**, permitindo-se ao Fisco conferir sua exatidão em um prazo decadencial de cinco anos, contados a partir do fato imponible. O transcurso *in albis* do quinquênio decadencial, sem que se faça um conferência expressa, provocará o *procedimento homologatório tácito*, segundo o qual perde a Administração Pública o direito de lançar, de modo suplementar, uma eventual diferença.

Com efeito, conforme assevera José Jayme de Macêdo Oliveira, “transcorrido dito lustro, sem a manifestação da Fazenda Pública, verifica-se a chamada homologação tácita, perdendo aquela, pelo fenômeno da decadência, o direito de exigir possíveis diferenças.”

Lembre-se, a propósito, que no caso do ICMS, apesar de o contribuinte apresentar a Declaração (GIA) no mês seguinte, a contagem da decadência tem início a partir da data do fato gerador (por exemplo, a data da saída da mercadoria com a emissão da nota fiscal). Se se tratar do IR, a data da entrega da declaração de rendimento é irrelevante, porque a contagem será a do fato gerador, que neste imposto se dá no dia 31 de dezembro.

*Ad argumentandum*, a expressão “homologação tácita do lançamento” é adotada pelo CTN (§4º), não obstante sabermos que, até então, na relação jurídico-tributária (*vide* Apêndice), não existe lançamento algum. Tal raciocínio leva estudiosos a afirmarem que, no lançamento por homologação, inexistente a decadência, em si, mas sim, a *decadência do direito de a Fazenda exigir, por meio do lançamento de ofício (art.149, V), o resíduo tributário, relativo à incompleta antecipação de pagamento*.

É importante ressaltar que o intitulado lançamento por homologação traduz-se em “procedimento não impositivo” – uma expressão utilizada por Zelmo Denari -, pois a iniciativa constitutiva do crédito não é da Administração, mas do contribuinte, que, por sua conta e risco, declara ao Fisco o montante das operações tributáveis e efetiva o cálculo do imposto devido. Daí se falar em “*débito declarado*” em contraposição à expressão “*débito apurado*” – refere-se àquele débito constituído por iniciativa do Fisco, mediante procedimento impositivo.

(...) Com a devida vênua, pensamos que o raciocínio, não obstante louvável e, até mesmo, largamente exitoso na órbita administrativa federal, choca-se com a visão do STJ, que possui precedentes nos quais afirma a aplicabilidade do art.150, §4º, do CTN apenas às hipóteses em que o sujeito passivo **apura, declara e paga** alguma quantia, enquanto o lançamento de ofício (art.173, I) a ser feito pela Fazenda serve para exigência de uma diferença decorrente de eventual equívoco verificado na apuração feita pelo contribuinte.

(Destaques acrescidos).

Desse modo, como houve a retenção a menor de valor do ICMS/ST, que a Autuada entendia correto, além da extinção do crédito tributário pela compensação fiscal dos créditos escriturais do ICMS indevidamente apropriados por ela, reputo que ocorreu a homologação tácita desses valores pelo Fisco Mineiro, o que enseja o lançamento de ofício para se obter eventuais diferenças de tributo, conforme já foi visto linhas atrás.

Por essas razões jurídicas, julgo por reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

As exigências fiscais atinentes ao período de maio a dezembro de 2011, segundo aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN, estão extintas pela decadência do direito da Fazenda Pública Estadual lançar o crédito tributário recolhido a menor, nos termos do Termo de Rerratificação do lançamento de fls. 96/97, cuja intimação à Contribuinte operou-se no dia 11/01/17.

**Sala das Sessões, 14 de novembro de 2017.**

**Erick de Paula Carmo**  
**Conselheiro**