

Acórdão: 23.077/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000707767-91
Impugnação: 40.010144031-37
Impugnante: Fisioderma Ltda
IE: 001094038.00-64
Proc. S. Passivo: Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

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.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Constatou-se que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, devido no momento da entrada de mercadorias neste Estado, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, provenientes de outras unidades da Federação. Infração caracterizada nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento reformulado pela Fiscalização para corrigir erro de fato, mantido inalterado o crédito tributário original.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas entradas de mercadorias procedentes de fornecedores estabelecidos fora do Estado de Minas Gerais, classificadas com as NBMs 3005, 39211900, 90189050, 90191000 e 9506, no período entre janeiro e dezembro de 2012.

Exige-se o ICMS/ST sobre o valor da diferença apurada e Multa de Revalidação de 50% sobre o valor do ICMS/ST, conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 183/216.

Em virtude da apresentação da impugnação, por meio de Termo de Rerratificação de Lançamento, fls. 247 dos autos, o Fisco altera parte do texto do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relatório do Auto de Infração – AI – e do Anexo 03 do AI, sendo reaberto prazo de 30 dias para a Contribuinte aditar sua impugnação ou pagar/parcelar o crédito tributário.

Regularmente intimada, a Impugnante apresenta, às fls. 251/294, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, aditamento da impugnação.

A autuada alega que o AI deve ser considerado nulo em virtude das alterações do lançamento processadas pelo Termo de Rerratificação de Lançamento, com o entendimento de que teria havido mudança nos critérios jurídicos que fundamentaram a autuação, pois incluiu mercadorias não citadas anteriormente e reclassificou outras.

A Impugnante alega que não deve se sujeitar ao recolhimento do ICMS/ST porque é optante do Simples Nacional e o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a” da Lei Complementar nº 123/06 e todos os dispositivos correlatos constantes na legislação mineira seriam inconstitucionais.

A Impugnante alega ainda que os créditos tributários relativos ao período de janeiro a maio de 2012 teriam sido alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

No mérito alega que o Fisco teria desconsiderado as NBMs informadas em todas as notas fiscais constantes no Auto de Infração e reclassificado os respectivos produtos para enquadrá-los nas hipóteses de incidência do ICMS/ST.

Acrescenta que para a aplicação da substituição tributária, deve ser analisada tanto a classificação fiscal quanto a descrição da mercadoria bem como sua efetiva destinação e essa regra não teria sido observada pelo Fisco. Nesse sentido, cita o Acórdão nº 19.657/12/2ª, que entende ratificar seu entendimento.

A Fiscalização comparece aos autos às fls. 297/317, rebate pontualmente todas as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento determina a realização de perícia de fls. 323, que resulta no relatório de fls. 371/405 e anexos de fls. 406/411.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 414/421, quando alega parcialidade do laudo pericial, questiona suas conclusões e reitera a improcedência do lançamento.

A Fiscalização retorna aos autos às fls. 427/454, destaca que a perícia ratificou as irregularidades e reitera a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios que entende existir no lançamento.

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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

A Autuada alega que o AI deveria ser considerado nulo em virtude das alterações do lançamento processadas pelo Termo de Rerratificação de Lançamento, com o entendimento de que teria havido mudança nos critérios jurídicos que fundamentaram a autuação, pois incluiu mercadorias não citadas anteriormente e reclassificou outras.

No entendimento da Autuada/Impugnante, a rerratificação do lançamento teria caracterizado alteração de critério jurídico, o que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Veja-se o disposto citado:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

De fato, em função do disposto no art. 146 do CTN, que o lançamento não pode ser alterado, relativamente a um mesmo sujeito passivo, quando há mudança de critério jurídico.

Contudo, no presente caso, não se verifica mencionada hipótese.

Sobre o debate quanto a possível mudança no critério jurídico, pertinente trazer à colação abordagem do tema feita no Acórdão nº 4.426/16/CE do CC/MG que didaticamente tratou da mesma questão.

Não parece ser a melhor técnica aquela que busca agrupar o erro (inexata verificação do fato ou direito), ainda que admitindo-se apenas o erro de direito, e a mudança de critério jurídico (alteração de critérios de interpretação) como institutos idênticos.

Nesse sentido, importante transcrever os ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a

Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja Incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

Separando-se a mudança de critério jurídico (alteração de critérios de interpretação) dos erros de fato (erro na descrição da prova ou erro na interpretação da prova) e de direito (erro de interpretação de norma/enquadramento legal), o que se verifica no caso concreto é a observância da lei no que tange aos fatos objeto do lançamento.

Ainda, em relação aos efeitos do erro em sentido amplo (de direito ou de fato) sobre o lançamento, Hugo de Brito Machado menciona que *“divergindo de opiniões de tributaristas ilustres, admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, (...). A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro na sua feitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isto, o lançamento deve ser revisto”*. (Hugo de Brito MACHADO, Curso de Direito Tributário, p. 124)

Na mesma linha manifesta Eurico Marcos Diniz de Santi, *“há potencial ilegalidade do ‘ato-norma’ ante os casos de ‘erro de fato’ ou ‘erro de direito’*. Como a Administração pauta-se pelo princípio da *‘estrita legalidade’*, cinge-se no dever de invalidar ou se possível convalidar o ato-norma administrativo que se apresenta nessa situação”. (Eurico Marcos Diniz SANTI, Lançamento tributário, p. 266-267)

Ocorre que, no caso, o critério jurídico permaneceu sem qualquer mudança. Sequer as alterações procedidas pelo Termo de Rerratificação alteraram a fundamentação legal constante no Auto de Infração. Seguem as alterações processadas e a fundamentação legal constante no AI:

1) Alterações procedidas no Termo de Rerratificação (fls. 245 do PTA):

NO AUTO DE INFRAÇÃO, NO CAMPO RELATÓRIO:

1) Onde se lê: ... classificadas com as NBMs 3005 e 9506, incorreu na seguinte ...

Leia-se: ... classificadas com as NBMs 3005, 39211900, 90189050, 90191000 e 9506, incorreu na seguinte

2) Onde se lê: ... por força de Legislação Interna, Itens 15 e 50 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, ...

Leia-se: ... por força de Legislação Interna, Itens 15, 29 e 50 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, ...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO RELATÓRIO FISCAL:

- 1) No Item 6) Irregularidade Apurada, no Subitem a.1) Descrição: - Folha 1/5 do Relatório Fiscal.
1.1) Onde se lê: ... por força de Legislação Interna, Itens 15 e 50 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, ...
Leia-se: ... por força de Legislação Interna, Itens 15, 29 e 50 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, ...
- 2) No Item 6) Irregularidade Apurada, no Subitem d) Base Legal: - Folha 4/5 do Relatório Fiscal.
2.1) Onde se lê: Decreto Estadual 43.080 de 13/12/2002, Anexo XV: Art. Parte 2, Itens 15 e 50.
Leia-se: Decreto Estadual 43.080 de 13/12/2002, Anexo XV: Parte 2, Itens 15, 29 e 50.

1) Fundamentação Legal constante no Auto de Infração (fls. 04 do PTA):

BASE LEGAL / INFRINGÊNCIA

LEI ESTAD 6763 de 26/12/1975 - Artigo 13, Par. 19, It. 2
LEI ESTAD 6763 de 26/12/1975 - Artigo 16, Inc. IX
LEI ESTAD 6763 de 26/12/1975 - Artigo 16, Inc. VI
LEI ESTAD 6763 de 26/12/1975 - Artigo 16, Inc. XIII
LEI ESTAD 6763 de 26/12/1975 - Artigo 22, Par. 9º
DEC.ESTAD 43080 de 13/12/2002 - Artigo 20
DEC.ESTAD 43080 de 13/12/2002 - Artigo 96, Inc. XVII
DEC.ESTAD 43080/2002 de 13/12/2002, Anexo XV - Artigo 14
DEC.ESTAD 43080/2002 de 13/12/2002, Anexo XV - Artigo 19, Inc. I, Al. b, Subal. 3
DEC.ESTAD 43080/2002 de 13/12/2002, Anexo XV - Artigo 19, Par. 5º
DEC.ESTAD 43080/2002 de 13/12/2002, Anexo XV - Artigo 20
DEC.ESTAD 43080/2002 de 13/12/2002, Anexo XV - Artigo 46, Inc. II

Conforme se verifica, as alterações procedidas retificaram apenas a classificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) e seus reflexos tributários.

Note-se, pois, que não há qualquer alteração nos fundamentos do presente lançamento. A irregularidade é a mesma, os dispositivos infringidos são os mesmos, a penalidade aplicada é a mesma.

Ademais, a Lei nº 6.763/75, além da reformulação do crédito tributário, permite a inclusão de nova fundamentação legal por meio de reformulação do lançamento:

Art. 168. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de quinze dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, **inclusão de nova fundamentação legal** ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao

sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos trinta dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de dez dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o § 1º.

(Grifou-se).

Nessa mesma linha, tal reformulação, encontra previsão no inciso II do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, **inclusão de nova fundamentação legal** ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(Grifou-se).

Assim, tem-se que a reformulação se deu em conformidade com a legislação de regência, inclusive tendo sido reaberto prazo de 30 dias para a Impugnante aditar sua impugnação, nos termos do art. 120, inciso II, § 1º do RPTA, em total observância ao princípio do contraditório.

Assim, não se vislumbra a alegada mudança do critério jurídico adotado pela Fiscalização, sendo que o que a correção efetuada prestigia é a busca de verdade material e a observância da estrita legalidade.

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

Da Prejudicial de Mérito

Da Suposta Decadência

Inicialmente, a Impugnante alega decaído o direito de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores a 31/05/12, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

O mencionado § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve a retenção nem o recolhimento do ICMS devido. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que assim prescreve:

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, 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 2012 somente expirou em 31/12/17, 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 01/06/17.

Afasta-se, pois, a prejudicial de mérito com fulcro na alegação de decadência.

Do Mérito

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram em sua maior parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações pertinentes e necessárias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relato, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas entradas de mercadorias procedentes de fornecedores estabelecidos fora do Estado de Minas Gerais, classificadas com as NBM's 3005, 39211900, 90189050, 90191000 e 9506, no período entre janeiro e dezembro de 2012.

Exige-se o ICMS/ST sobre o valor da diferença apurada e Multa de Revalidação de 50% sobre o valor do ICMS/ST, conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República/88:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos mencionados, que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias que julgarem necessárias.

Assim, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST está embasada no art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02, especificamente no art. 14 do Anexo XV, responsabilidade esta incontroversa no caso dos autos.

Cabe destacar que para a aplicação da substituição tributária, deve ser analisada tanto a classificação fiscal quanto a descrição da mercadoria bem como sua efetiva destinação e essa regra não teria sido observada pelo Fisco.

A respeito, conveniente destacar, inicialmente, que o regime de substituição tributária disciplinado na Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição.

Assim, estando o produto classificado no código da NBM/SH citado em subitem ou item da referida Parte 2 e, cumulativamente, enquadrando-se na descrição contida neste mesmo subitem ou item, aplica-se o referido regime, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária previstas na legislação.

Ressalte-se, conforme expressa determinação constante do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que as denominações dos capítulos da Parte 2 do citado Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária:

Art. 12. (...)

§ 3º - As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.

No caso, conforme bem abordado pela Fiscalização, primeiro passa-se a uma análise sobre o enquadramento das mercadorias objeto da ação fiscal quanto à descrição contida nos respectivos subitens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por NBM e, posteriormente, analisa-se o correto enquadramento das mercadorias nas respectivas NBMs.

Cabe observar que, na busca da verdade material, a Câmara de Julgamento determina a realização de perícia de fls. 323, que resulta no relatório de fls. 371/405 e anexos de fls. 406/411, oportunidade em que o laudo pericial ratifica a classificação e enquadramento levado a efeito pela Fiscalização para embasar o lançamento.

Do enquadramento das mercadorias nas descrições dos subitens do Anexo XV:

Primeiramente, é importante ressaltar que quando as descrições das mercadorias na tabela NBM são coincidentes com as descrições contidas nos subitens do Anexo XV do RICMS/02, conclui-se que a descrição da mercadoria corresponde com a descrição contida no respectivo subitem do Anexo XV do RICMS/02, isto porque, considerando-se que o produto foi classificado corretamente na tabela NBM, sua descrição corresponde com a dessa tabela, e como as descrições das duas tabelas são iguais, também a descrição do produto corresponde com a da tabela do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Acórdão nº 19.657/12/2ª, transcrito em parte na própria defesa da Impugnante, corrobora essa afirmação:

Se o Código estiver listado, tem-se ainda de comparar a descrição da mercadoria, com a redação original da NBM (Tabela TIPI). Se a redação for coincidente, todos os produtos com aquela classificação estão sujeitos a substituição tributária. Se a redação for diferente, o legislador quis limitar a aplicação da substituição tributária à mercadoria DESCRITA. (Grifos nossos).

Por outro lado, conforme parte final do trecho do citado acórdão, nos casos em que as descrições das mercadorias na tabela NBM não são coincidentes com as descrições contidas nos subitens do Anexo XV do RICMS/02 (redações diferentes), o legislador quis limitar a aplicação da ST apenas à parte das mercadorias com aquela NBM.

Nesse caso, deverá ser analisado se a descrição da mercadoria na nota fiscal corresponde com a descrição contida no subitem do Anexo XV do RICMS/02. No trabalho fiscal, para esses casos, essa análise foi realizada para todas as mercadorias. Em virtude do grande número de mercadorias objeto da autuação, nesses casos, apresenta-se abaixo, análise das descrições das mercadorias com essas NBMs para uma nota fiscal, a título de exemplo. As demais notas fiscais, poderão ser verificadas nos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração.

- NBM 3005:

Anexo XV do RICMS/02:

Subitem: 15.9 - Descrição: Pastas (ouates), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, pensos, esparadrapos, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários.

Descrição na tabela NBM:

Pastas (ouates), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, curativos (pensos), esparadrapos, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos, dentários ou veterinários.

Como se verifica acima, a descrição na tabela NBM coincide, quase que totalmente, com a descrição constante no subitem 15.9 do Anexo XV do RICMS/02. A única divergência é que na tabela NBM no final do texto consta a palavra **veterinários** enquanto no Anexo XV não consta essa palavra. Conclui-se que para os produtos classificados com essa NBM, apenas os de uso veterinário não são alcançados pela Substituição Tributária, tendo em vista a citada limitação imposta pelo RICMS/02 para esses produtos.

Verifica-se nas folhas 1 a 6 do Anexo 04 do AI que os produtos objetos da ação fiscal com essa NBM são próprios para uso humano e como a exclusão no Anexo XV dos produtos com a NBM 3005 se refere apenas aos produtos veterinários não há

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

divergência relativa à descrição, considerando-se que os produtos foram classificados corretamente na NBM 3005.

- NBM 90189050:

Anexo XV do RICMS/02:

Subitem: 29.1.68 – Descrição: Aparelhos de diatermia.

Descrição na tabela NBM:

Aparelhos de diatermia.

Como se verifica acima, a descrição na tabela NBM coincide, exatamente, com a descrição constante no subitem do Anexo XV do RICMS/02. Logo, considerando-se que os produtos foram classificados corretamente na NBM 90189050, não há divergência relativa à descrição.

- NBM 90191000:

Anexo XV do RICMS/02:

Subitem: 29.1.69 – Descrição: Aparelhos de massagem.

NFs c/ esse produto: 002436 - Fl. do PTA c/ essa NF: 94

Descrições na NF: Massageador Shiatsu de Pescoco - Assento de Massagem, etc.

Como se verifica acima, os produtos descritos na nota fiscal têm descrições correspondentes com a do subitem em questão, logo não há divergência relativa à descrição.

- NBM 39211900:

Anexo XV do RICMS/02:

Subitem: 50.18 - Descrição: Tatame.

NFs c/ esse produto: 001865 - Fl. do PTA c/ essa NF: 70

Descrição na NF: Tatames 1x1 10mm

Como se verifica acima, o produto descrito na nota fiscal tem descrição correspondente com a do subitem em questão, logo não há divergência relativa à descrição.

- NBM 9506:

O caso citado no Acórdão nº 19.657/12/2ª do CC/MG, pela Impugnante, não encontra semelhança com as mercadorias autuadas no AI supramencionado. O produto para o qual houve divergência tem classificação fiscal 6116.10.00 e é uma luva de malha utilizada para segurança do trabalhador. Abaixo tem-se a transcrição completa do item 50.40 do Anexo XV do RICMS/02:

50. ARTIGOS ESPORTIVOS			
Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA(%)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

50.40	3926.20.00	Luvas, joelheiras, cotoveleiras, caneleiras, tornozeleiras e afins, para prática de esportes.	79,89
	4203.21.00		
	6116.10.00		
	6116.93.00		
	6216.00.00		
	9506.19.00		
	9506.99.00		

Observa-se que o subitem 50.40 do Anexo XV do RICMS/02 abarca diversas mercadorias com NBMs com radicais diferentes do radical 9506. Na descrição desse item existe a restrição para que os produtos se destinem à prática de esportes.

Abaixo a tabela NBM para o código 6116.10.00:

6116 - Luvas, mitenes e semelhantes, de malha.

6116.10.00 - Impregnadas, revestidas ou recobertas, de plásticos ou de borracha

Verifica-se que as luvas que foram classificadas com o código NBM 61161000 são de malha impregnadas, revestidas ou recobertas de material plástico ou de borracha. As luvas classificadas com essa NBM podem ter diversas finalidades. A luva avaliada no citado acórdão (luva própria para segurança do trabalhador) não era uma luva destinada à prática de esportes e, logicamente, a substituição tributária não se aplica a ela por haver divergência na descrição da mercadoria. Já as luvas com essa NBM e destinadas à prática de esportes são alcançadas pela ST.

Importante ressaltar que, nesse caso, deve ser analisada a destinação da mercadoria (destinada à prática de esportes), isso, e tão somente, porque essa destinação é exigida na descrição da mercadoria contida no respectivo subitem da Parte 2 do Anexo XV.

Tal fato não acontece com os produtos com as NBMs com radical 9506 porque, como se verifica na descrição da tabela NBM, eles se destinam à prática de esportes. Caso um produto não tenha esse fim, não pode ele ser classificado com o radical 9506, ou seja, as luvas, joelheiras, cotoveleiras, caneleiras, tornozeleiras e afins classificados com o radical 9506 serão alcançadas em sua totalidade pela substituição tributária definida no subitem 50.40.

9506 - Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica, atletismo, outros esportes (incluindo o tênis de mesa), ou jogos ao ar livre, não especificados nem compreendidos noutras posições deste Capítulo; piscinas, incluindo as infantis.

Abaixo tem-se a análise da descrição das mercadorias objetos da ação fiscal, subitem por subitem do capítulo 50 do Anexo XV do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) Subitem 50.14:

Código NBM/SH constante neste subitem: 95066

Descrição constante neste subitem: Bolas, exceto de golfe ou de tênis de mesa.

Descrição constante tabela NBM: Bolas, exceto de golfe ou de tênis de mesa.

Como se verifica, a descrição na tabela NBM coincide, exatamente, com a descrição constante no subitem do Anexo XV do RICMS/02. Logo, considerando-se que os produtos foram classificados corretamente na NBM 95066, não há divergência relativa à descrição.

2) Subitem 50.18:

Código NBM/SH constante neste subitem: 95069

Descrição constante neste subitem: Tatame

NFs c/ esse produto: 002834 - Fl. do PTA c/ essa NF: 55

Descrição na NF: Tatami 100 X 100 X 10mm

Como se verifica, o produto descrito na nota fiscal tem descrição correspondente com a do subitem em questão. Logo, não há divergência relativa à descrição.

3) Subitem 50.21:

Código NBM/SH constante neste subitem: 9506.91.00

Descrição constante neste subitem: Bicicletas Ergométricas

NF c/ esse produto: 001323 - Fl. do PTA c/ essa NF: 63

Descrição na NF: Bicicleta Magnética Horizontal

Como se verifica, o produto descrito na nota fiscal tem descrição correspondente com a do subitem em questão. Logo, não há divergência relativa à descrição.

4) Subitem 50.25:

Código NBM/SH constante neste subitem: 9506.91.00

Descrição constante neste subitem: Esteiras Ergométricas

NF c/ esse produto: 001366 - Fl. do PTA c/ essa NF: 72

Descrição na NF: Esteira Eletrônica Profissional 110 Volts

Como se verifica, o produto descrito na nota fiscal tem descrição correspondente com a do subitem em questão. Logo, não há divergência relativa à descrição.

5) Subitem 50.28:

Código NBM/SH constante neste subitem: 9506.91.00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Descrição constante neste subitem: Barras para ginástica

NF c/ esse produto: 001718 - Fl. do PTA c/ essa NF: 65

Descrição na NF: Barra Multigym e Pilates

Como se verifica, o produto descrito na nota fiscal tem descrição correspondente com a do subitem em questão. Logo, não há divergência relativa à descrição.

6) Subitem 50.29:

Descrição constante neste subitem: Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica ou atletismo, exceto os relacionados nos subitens 50.19 a 50.28

6.1) Código NBM/SH constante neste subitem: 9506.91.00

Descrição constante tabela NBM: Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica ou atletismo.

6.2) Código NBM/SH constante neste subitem: 9506.99.00

NF c/ esse produto: 006251 - Fl. do PTA c/ essa NF: 76

Descrição na NF: Suporte Para Bolas 3 Und Isp Dyna

Como se verifica, a descrição na tabela NBM dos produtos classificados com a NBM 95069100 coincide, exatamente, com descrição constante no subitem 50.29 e o produto constante da Nota Fiscal 006251 (NBM 95069900) tem descrição correspondente com a do subitem em questão. Logo, considerando-se que os produtos foram classificados corretamente nas respectivas NBMs e não se enquadram nos subitens 50.19 a 50.28, não há divergência relativa à descrição.

Demonstrado que foi, que as mercadorias objeto da ação fiscal enquadram-se na descrição contida nos subitens respectivos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, basta que elas tenham sido corretamente classificadas por meio da tabela NBM para que tenha que se aplicar a substituição tributária para elas. Seguem as considerações a respeito desse quesito:

Do enquadramento das mercadorias nas respectivas NBMs:

Primeiramente, é importante observar que a maior parte das mercadorias teve as suas NBMs corretamente classificadas pelos seus remetentes, como pode se verificar no Anexo 02 do AI, que contém as notas fiscais nas quais constatou-se irregularidades, e no Anexo 03 do AI, Demonstrativo de Apuração do ICMS/ST, em cuja planilha consta uma coluna contendo as NBMs corretas e outra contendo as NBMs constantes nas NFs, sendo que esta última coluna, para melhor visualização, só teve os campos preenchidos quando ocorreu divergência entre as NBMs.

Esta informação constou no campo observações do demonstrativo. Portanto, engana-se a Impugnante ao afirmar que o Fisco desconsiderou todas as NBMs informadas pelos remetentes e reclassificou todos os produtos para enquadrá-los nas hipóteses de incidência do ICMS/ST.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante afirma que não foi descumprida, em nenhum dos casos de divergência de classificação NBM, a Regra 3, “a” do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias, entretanto, não apresenta nenhuma demonstração e comprovação de sua alegação.

Abaixo, a transcrição da citada Regra:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. (...)

(Grifou-se).

Como se depreende, deve ser utilizada a posição mais específica sobre as mais genéricas. As análises sobre todos os produtos com divergência nas NBMs, por não se observar a Regra 3, “a”, estão explicitadas no Relatório Fiscal nas folhas 2/5 a 4/5, fls. 8 a 10 do PTA. Os remetentes utilizaram classificações que se referiam às matérias das quais os produtos eram fabricados e seu formato. O Fisco e a maioria dos remetentes optaram por utilizar classificações que se referem ao produto em si e sua destinação, que são mais específicas.

Houve divergência entre as NBMs utilizadas por alguns remetentes e as NBMs consideradas pelo Fisco apenas para algumas mercadorias. A Impugnante não contesta as classificações das NBMs utilizadas pelos remetentes. Portanto, tem-se a análise apenas dos produtos que tiveram NBMs com divergência nas classificações Fisco/Remetente.

- NBM 3005:

Os produtos com essa NBM autuados no Auto de Infração são ataduras. Abaixo transcrição da tabela NBM:

3005 - Pastas (ouates), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, curativos (pensos), esparadrapos, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos, dentários ou veterinários.

Como se verifica, e também no Relatório Fiscal, folha 1/5, às fls. 07 do PTA, a correta classificação das ataduras é 3005 porque na descrição dessa NBM consta literalmente a palavra ataduras. O remetente classificou com a NBM cuja descrição é “artigos e aparelhos ortopédicos”. Ora, a atadura tem uso muito mais amplo, podendo ser utilizado em diversas especialidades médicas além da ortopedia, como por exemplo nos mais variados tipos de cirurgias e angiologia (especialidade que estuda e trata das doenças das artérias e das veias).

No mesmo sentido do posicionamento acima delineado encontra-se a Receita Federal, órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificação de mercadorias, conforme se verifica através de decisões constantes de seu Ementário de 23.077/18/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Processos de Consultas, abaixo transcritas, acesso realizado em 12/07/17 através do link internet <http://decisoes.fazenda.gov.br/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm>.

Receita Federal - Decisões (Ementario - Processos de Consulta)

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 31 de 23 de Marco de 2012

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código TEC: 3005.10.90 Mercadoria: Bandagem (atadura) elástica adesiva cinesiológica, constituída de material têxtil e plástico, destinada aos cuidados com a saúde na prevenção e alívio de dores e na aceleração da recuperação de edemas e tecidos lesionados, apresentando-se em tiras de 5cm de largura e 6m ou 38m de comprimento, acondicionadas para venda a retalho em caixas de papelão.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 151 de 20 de Maio de 2004

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código TEC Mercadoria 3005.90.90 Faixa (atadura ou bandagem) de tecido de malha de poliéster impregnado com poliuretano, com largura de 5, 7,5, 10 ou 12,5cm, e comprimento d e 3,6m, acondicionada para venda na retalho em sacos de plástico metalizado, própria para imobilização de membros ou outras partes do corpo lesionados, que endurece após a aplicação, denominada comercialmente "Faixa Ortopédica Sintética Rígida de Poliéster".

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 33 de 18 de Setembro de 2012

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TIPI: Mercadoria 3005.90.90 Atadura de tecido de algodão e poliamida, com largura de 5 a 15 cm e comprimento de 2 metros, própria para envolver, prender e proteger partes com lesões e para prevenção de contusões, acondicionada em embalagem plástica, modelo Atadura Maxi Crepom Leve Famara. Fabricante Famara Brasil Indústria e Comércio Ltda.

- NBM 9506:

Relativamente aos produtos classificados com NBMs com radical 9506, a Impugnante não demonstra porque as classificações dos remetentes que divergiram das classificações do Fisco estão corretas.

O fato da Fisioterapia ser uma área distinta da Educação Física é irrelevante para a classificação de uma mercadoria na tabela NBM que se rege pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado. Em sua regra 1 é bem claro, que deve ser analisado o texto das posições e das notas de seção e de capítulo e os títulos das seções. Os capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Como se verifica, na tabela NBM não existe posição ou subposição destinada a produtos fisioterápicos nem tão pouco nenhum título ou subtítulo nesse sentido.

Abaixo, transcreve-se decisão constante do Ementário de Processos de Consultas da Receita Federal, que é o órgão competente para dirimir as dúvidas sobre o assunto. Acesso realizado em 24/07/17, através do link internet <http://decisoes.fazenda.gov.br/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm>, que corrobora tal entendimento.

Receita Federal - Decisões (Ementário - Processos de Consulta)

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 3 de 08 de Janeiro de 2003

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TEC – **9506.91.00 . Equipamento para exercícios físicos**, fabricado por Ledraplastic, **utilizado para reavaliação de movimentos perdidos**, constando de Bolas infláveis, com diâmetros de 55 a 75cm, denominado comercialmente e tecnicamente “Gymnic Arte-95.35, 95.36 e 95.37”. CÓDIGO TEC – **9506.91.00. Equipamento para exercícios físicos**, fabricado por Ledraplastic, **utilizado para tratamento de deficiências motoras e articulares**, constando de Bolas infláveis transparentes, com diâmetro de 50 a 55cm, denominado comercialmente e tecnicamente “Jinglin' Ball-96.98”, “Ball Activity-96.02” e “Paint Your Globe-80.70”. CÓDIGO TEC – **9506.91.00 . Equipamento para exercícios físicos**, fabricado por Ledraplastic, **utilizado no tratamento dos discos da coluna vertebral**, constando de Bolas infláveis com diâmetro de 35 a 75cm, denominado comercialmente e tecnicamente “Sit'n Gym Perla-89.75, 89.76 e 89.77” e “Sit'n Gym-89.35, 89.45, 89.5 5 e 89.65”.

(Grifou-se).

Como se verifica, os produtos são **equipamentos para exercícios físicos** utilizados no **tratamento/reabilitação das pessoas** (utilizados na fisioterapia) e são classificados nos códigos NBM com o radical 9506.

Como bem apontou a Fiscalização, a fisioterapia se alia a exercícios físicos no tratamento/reabilitação das pessoas, entretanto, nesses casos, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos/equipamentos para exercícios físicos, utilizados para esse fim, devem ser classificados nos códigos NBM com radical 9506, conforme acima se comprovou.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo, que a reconheciam em relação ao período anterior a 31/05/12. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 247. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Adônnis Pinto Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandra Codo Ferreira de Azevedo e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 27 de setembro de 2018.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator designado**

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.077/18/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000707767-91	
Impugnação:	40.010144031-37	
Impugnante:	Fisioderma Ltda	
	IE: 001094038.00-64	
Proc. S. Passivo:	Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas entradas de mercadorias procedentes de fornecedores estabelecidos fora do Estado de Minas Gerais, classificadas com as NBM's 3005, 39211900, 90189050, 90191000 e 9506, no período entre janeiro e dezembro de 2012.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e a respectiva análise da decadência, conforme passa a elucidar.

Nesta esteira, é imprescindível elucidar alguns conceitos acerca do ITCD, bem como do instituto da decadência, previsto no Código Tributário Nacional.

No que concerne à decadência, é ressaltado que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à 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.

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a Lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Examine-se:

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 à homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes à constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Veja-se:

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 ARESP 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 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, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos à homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, 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 a diferença do recolhimento do ICMS ST, no período compreendido entre janeiro a dezembro de 2012, sendo que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, 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 que entenda ser devido.

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 01/06/2017, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 31/05/2012, uma vez que ultrapassou os 5 anos estabelecidos na legislação de regência.

Pelo exposto, julgo parcialmente decaído o direito da fazenda de constituir o crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 31/05/12, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 27 de setembro de 2018.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CC/MG