

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.209/19/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001048542-25	
Impugnação:	40.010146572-44	
Impugnante:	Gafor S.A. IE: 067058253.01-47	
Proc. S. Passivo:	Paulo Eduardo Ribeiro Soares/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário anterior a 14/09/13, consoante pretendido pela Autuada.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. Acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de crédito do imposto, tendo em vista que a Impugnante apurou o ICMS devido em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese. Estando a apuração pelo regime de débito/crédito condicionada à concessão do regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02 e não havendo a comprovação de que a Impugnante era detentora de tal regime, corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro a dezembro de 2013, decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese, sendo vedado a apropriação de quaisquer outros créditos do imposto.

Informa a Fiscalização que a apuração pelo regime de débito/crédito está condicionada à concessão do regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02, sendo que a Autuada não era detentora de tal regime no período autuado.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 41/72, argumentando, em síntese, o que se segue.

De início, aduz que houve equívoco da Fiscalização, em especial no que diz respeito à apuração errônea do imposto, haja vista entender como caracterizada a decadência do crédito tributário, relativamente às exigências anteriores a 14/09/13, com fundamento no disposto no art. 150, § 4º, do Código tributário Nacional (CTN).

Demais disso, salienta que a Fiscalização incorreu em equívoco, não tendo observado o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto, quando da apuração do crédito tributário, já que entendeu que uma disposição normativa contida em um decreto poderia afastar diretriz normativa contida na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e também na Lei nº 6.763/75.

Neste sentido, sustenta, nos termos do disposto no Convênio ICMS nº 106/96 e na Lei nº 6.763/75, que a sistemática do crédito presumido é facultada ao contribuinte, sendo descabido negar-lhe o regime de apuração por débito e crédito para a apuração do imposto devido.

A propósito deste aspecto, transcreve excertos de decisões judiciais e de doutrina com intuito de corroborar a sua tese.

Na sequência, alega que o regime de apuração do imposto por débito e crédito é obrigatório e que o regime diferenciado relativo ao crédito presumido é facultativo, como preconiza o art. 29, § 2º, da Lei nº 6.763/75, mas que, no entanto, o Poder Executivo estadual editou norma (art. 75, § 12, do RICMS/02), disciplinando o regime facultativo (crédito presumido) como obrigatório e o regime normal (débito/crédito) como opcional, incorrendo assim, a seu ver, em inconstitucionalidade e ilegalidade, na medida em que teria extrapolado o conteúdo e o alcance da lei em função da qual foi expedido, violando, por consequência, o art. 99 do CTN.

Em que pese afirmar que conhece a limitação de competência imposta a este órgão julgador administrativo, estabelecida no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, assevera, todavia, que não está pleiteando a declaração de inconstitucionalidade de qualquer norma estadual mas, apenas, que se afira o trabalho fiscal frente ao disposto no art. 29, § 2º, da Lei nº 6.763/75.

Isto posto, argumenta que, no caso concreto, não pode o Fisco mineiro penalizar a Impugnante por adotar o regime jurídico correto e previsto no texto constitucional e legal sob o argumento de que, por via de decreto, o Poder Executivo determinou que fosse adotado um regime diferente, obviamente mais oneroso, sem que haja qualquer lei (em sentido estrito) restringindo ou afastando o regime adotado nas operações consideradas na presente autuação, o que implicaria em violação das determinações legais vigentes.

A Impugnante argumenta ainda que inexistente, no caso concreto, qualquer tentativa de lesar o Fisco estadual, uma vez que o ICMS creditado equivale ao montante cobrado na operação antecedente, cuja legitimidade encontra-se regularmente prevista em lei, bem como o ICMS debitado teve como pressuposto/origem justamente a regra prevista na legislação mineira, sendo a seu ver impossível, do ponto de vista legal, a presente autuação.

Por fim, insurge-se contra a penalidade isolada aplicada, alegando que as multas isoladas são aplicáveis quando do descumprimento de obrigação acessória e que, na presente autuação, exige-se unicamente valores decorrentes do suposto descumprimento de obrigação principal, não havendo que se falar em descumprimento de obrigação acessória a ensejar a exigência da dita penalidade isolada, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 110/124, refuta as alegações da Defesa, aos argumentos a seguir sintetizados.

Informa que o trabalho fiscal decorre da constatação de que a Impugnante, mesmo não detendo regime especial para a apuração e o recolhimento do imposto no sistema débito e crédito (normal), firmado com a SEF/MG, procedeu a sua apuração e o recolhimento como se assim fosse.

Afirma que nos termos do art. 62, *caput*, do RICMS/02, o imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

Diz que, em regra, o crédito presumido é técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos efetivos relativos às etapas anteriores.

Sustenta que, no tocante à apuração do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, pelo prestador do serviço de transporte rodoviário de cargas, caso dos autos, o inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02 dispõe que lhe é assegurado crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos.

Destaca que se depreende, portanto, da leitura desse dispositivo e do § 12 do mencionado art. 75 que a utilização do crédito presumido de 20% (vinte por cento) é a regra de apuração do ICMS em relação aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, sendo vedada a utilização de quaisquer outros créditos.

Afirma que, lado outro, é garantida ao prestador a opção pela apuração no sistema normal de débito e crédito, desde que formalizada mediante regime especial firmado com a SEF/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta que o presente trabalho fiscal traduz-se na aplicação dos comandos da legislação tributária assinalados.

A título de exemplo, apresenta detalhamento sobre a apuração efetuada no mês de setembro de 2013.

Defende a recomposição da conta gráfica do ICMS efetuada no presente lançamento.

Diz que no § 12 do art. 75 do RICMS/02 o legislador regulamentar assegurou ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito e crédito, em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do mesmo dispositivo citado, desde que este formalizasse a opção mediante regime especial concedido pela Superintendência de Tributação. No referido regime especial seriam estabelecidas obrigações acessórias que assegurariam o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas.

Em seguida, a Fiscalização defende a não ocorrência da decadência arguida pela Autuada.

Demais disso, discorre sobre os convênios de ICMS celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) e destaca que o Convênio ICMS nº 106/96 foi internalizado em Minas Gerais no art. 29, § 2º, da Lei nº 6.763/75, com a redação introduzida pela Lei nº 21.016/13, que efetuou os ajustes necessários para a implementação do benefício fiscal de que trata o referido convênio.

Destaca que, ao contrário das alegações da Impugnante, o princípio da não cumulatividade foi respeitado integralmente na execução do presente trabalho fiscal.

Salienta que a Autuada obteve sua inscrição estadual em 29/02/00 (conforme indicou a consulta ao SICAF/SIARE) e que, portanto, já conhecia a regra norteadora da apuração e do recolhimento do ICMS, sendo certo, ademais, que a ninguém é dado descumprir a lei ou comando legal regular alegando seu desconhecimento.

Acerca das penalidades, assevera que foram efetivadas nos exatos termos determinados pela Lei Estadual de nº 6.763/75.

Por fim, requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 129/140, opina, quanto à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública formalizar o crédito tributário referente aos fatos geradores anteriores a 14/09/13 e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro a dezembro de 2013, decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, da Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese, sendo vedado a apropriação de quaisquer outros créditos do imposto.

Informa a Fiscalização que a apuração pelo regime de débito/crédito está condicionada à concessão do regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02, sendo que a Autuada não era detentora de tal regime no período autuado.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, conforme demonstrativo de fls. 13 dos autos.

Destaca-se que o ICMS exigido pelo Fisco é resultado do cotejo do débito de ICMS (*referente às prestações cujo pagamento do imposto é de responsabilidade da Autuada, excluído o débito de ICMS de responsabilidade do alienante/remetente/tomador*) e o montante do crédito presumido no percentual de 20% (vinte por cento) do débito de ICMS.

Ressalta-se que no período autuado a Impugnante não recolheu ICMS em razão de créditos de ICMS acumulados em sua conta gráfica.

Quanto à base de cálculo da multa isolada, registre-se que o lançamento foi efetuado com base no montante de créditos de ICMS apropriado a maior no período autuado (créditos lançados na escrita fiscal (-) o crédito presumido).

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de constituir o crédito tributário, relativamente às exigências anteriores a 14/09/13, entendendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Dessa forma, o prazo que tem a Fazenda Pública Estadual para constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a 14/09/13, somente expirou em 31/12/18, 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 14/09/18, conforme consta às fls. 38 dos autos.

Para se chegar à exata dimensão do lançamento, há que se considerar a determinação contida no citado art. 75, inciso XXIX, alínea “a” e § 12, todos da Parte Geral do RICMS/02, na redação vigente a partir de 1º de abril de 2006, na forma do art. 1º do Decreto nº 44.253, de 09 de março de 2006, *in verbis*:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

(...)

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

Conforme várias decisões deste E. Conselho de Contribuintes sobre a matéria em exame, o art. 75, inciso XXIX e seu § 12, ambos da Parte Geral do RICMS/02, estão amparados no Convênio ICMS nº 106/96 e no § 2º do art. 29 da Lei nº 6.763/75.

Assim prevê o art. 29, § 2º, da Lei nº 6.763/75:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de

transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§ 2º O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa a título de montante, ainda que parcialmente, do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Em verdade, a sistemática do crédito presumido consiste no abatimento de uma percentagem fixa sobre o valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte de cargas, o que foi observado pelo Fisco na apuração fiscal em exame.

Registra-se, ainda, que o Decreto nº 44.253/06, que alterou o art. 75 do RICMS/02, introduzindo o inciso XXIX, conforme acima ressaltado, é fundado no Convênio ICMS nº 106/96 do qual o estado de Minas Gerais é signatário.

Tal convênio tem o seguinte conteúdo:

CONVÊNIO ICMS 106/96

Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO

Cláusula primeira. Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no caput não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento.

§ 3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

Cláusula segunda. O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

Cláusula terceira. Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997 ficando revogado o Convênio ICMS 38/89, de 24 de abril de 1989.

O inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02 prevê o regime de apuração do imposto utilizando o crédito presumido, em substituição ao sistema de débito e crédito, passando esta a ser a regra para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, nos termos definidos pela legislação mineira, a qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento.

Exatamente a hipótese em que se enquadra a ora Impugnante.

Cabe destacar que a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito ainda foi assegurada, desde que formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização, nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02. Este regime especial deverá estabelecer obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas.

Ressalta-se que, ao determinar que o Contribuinte optante pelo regime especial cumpra os requisitos do art. 75, § 12 do RICMS/02, criando formas de controle sobre o aproveitamento de crédito do imposto, a Fazenda Pública exige o cumprimento das normas que já se encontram previstas no RICMS/02, em seu art. 71, inciso I, § 14 da Parte Geral, a saber:

CAPÍTULO IV Do Estorno do Crédito

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

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

(...)

§ 14. O prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas estornará os créditos relativos às suas prestações cujo imposto tenha sido recolhido por terceiro, a título de substituição tributária.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, inexistem nos autos qualquer informação a demonstrar que a Impugnante tenha pedido o regime especial exigido pelas normas regulamentares.

No entanto, na espécie, tal obrigação é o único mecanismo capaz de assegurar, nos termos das normas regulamentares mineiras, a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito, bastando que a opção seja formalizada nos termos do § 12, do art. 75 do RICMS/02.

Nesse diapasão, diante da legislação retromencionada, verifica-se que a Autuada, ao não formalizar sua opção pelo regime de apuração do imposto “débito e crédito”, opta pela apuração pelo crédito presumido conforme dispõe o art. 75, inciso XXIX e seu § 12, do RICMS/02.

Não há aqui qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição Federal, ao contrário, cumpre destacar o atendimento a referido princípio pela autuação em foco.

A utilização do crédito presumido assegura o cumprimento do princípio da não cumulatividade, uma vez que em tal técnica de tributação existe a compensação de créditos com débitos, sendo o crédito a ser aproveitado calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

A própria Impugnante reconhece que apropriou os créditos do imposto indevidamente, contrariando o disposto no art. 75, inciso XXIX e § 12º, ambos do RICMS/02.

Verifica-se, pois, que a infração narrada pelo Fisco está plenamente caracterizada nos autos, sendo legítimas, por consequência, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS recolhido a menor pela Autuada, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Vale registrar que a conduta descrita na norma sancionatória que prevê a penalidade isolada adequa-se, perfeitamente, à conduta da Impugnante apontada pelo Fisco, a saber:

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

(...)

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

(...)

Todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, como pode ser visto da ementa do Acórdão nº 20.559/14/2ª, a saber:

ACÓRDÃO: 20.559/14/2ª

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO TENDO EM VISTA QUE A IMPUGNANTE APUROU O ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA "A", PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. ESTANDO A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO ART. 75 DO RICMS/02 E, NÃO HAVENDO A COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE ERA DETENTORA DE TAL REGIME, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

Relativamente às multas aplicadas, a Impugnante aduz que nesta autuação exige-se, unicamente, valores decorrentes do suposto descumprimento de obrigação principal, não havendo que se falar em penalidade isolada por não haver descumprimento de obrigação acessória.

Contudo, não cabe razão à Defesa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Importante mencionar ainda, que a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE).

(...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária no que se refere ao aproveitamento dos créditos do imposto, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa e no tocante ao afastamento do disposto no § 12 do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02 ao caso em exame, 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconhecia relativamente às exigências anteriores a 14/09/13. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu ao julgamento o Dr. Bruno Rodrigues de Faria, e pela Impugnante, a Dra. Marcella Jordana Aleixo da Rosa. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro parcialmente vencido, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2019.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.209/19/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001048542-25	
Impugnação:	40.010146572-44	
Impugnante:	Gafor S.A.	
	IE: 067058253.01-47	
Proc. S. Passivo:	Paulo Eduardo Ribeiro Soares/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

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

Versa o presente lançamento acerca da acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro a dezembro de 2013, decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese, sendo vedado a apropriação de quaisquer outros créditos do imposto.

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 a 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.

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a 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.

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 praticado os atos pertinentes a constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no artigo 150 § 4º do CTN. Vejamos:

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 2003, APÓS O TRÂNSCURSO 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 ARES 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 a 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 recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro a dezembro de 2013, sendo que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, recolheu o ICMS que entendeu como devido, 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, 14/09/18, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 14/09/13, 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, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 14/09/13, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2019.

Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro

CC/MG