

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.284/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001189109-98
Impugnação: 40.010147631-76
Impugnante: Belgo Bekaert Arames Ltda
IE: 186335661.00-18
Proc. S. Passivo: João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

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.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO – ATIVO IMOBILIZADO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS em decorrência do encerramento parcial do diferimento do imposto na entrada de bem, importado diretamente do exterior, destinado ao ativo immobilizado relativo à proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso I do RICMS/02. Entretanto, valor do IPI deverá ser considerado tanto no denominador quanto no numerador para apuração do coeficiente de creditamento. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência do encerramento parcial do diferimento do pagamento do ICMS na entrada de bem destinado ao ativo immobilizado relativo à proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida, em relação ao total das operações ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação realizadas em cada um dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração de que trata o § 2º do art. 14 do RICMS/02, no período de 01/01/14 a 31/05/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/62, acompanhada dos documentos de fls. 64/98, com os argumentos infra elencados:

- requer a realização de perícia e elenca os quesitos de fls. 61.
- argui a decadência parcial do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário sob o entendimento de que se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN;
- aduz que a espécie analisada cuida do ICMS importação relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, cujo valor, a princípio, é diferido e quitado quando da saída das mercadorias, via compensação, procedendo-se, neste caso, ao confronto de contas crédito/débito, ao longo de 48 (quarenta e oito) meses a partir da entrada do bem;
- acrescenta que o imposto será recolhido na proporção das operações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida e permite-se tão somente o crédito na proporção das saídas tributadas, que é representada pelo denominado coeficiente de creditamento;
- assevera que o cerne da lide traduz-se no fato de a Fiscalização ter excluído o IPI do numerador/dividendo da fórmula do coeficiente de creditamento, correspondente ao valor das operações tributadas, divergindo, nesse ponto específico, da apuração da Impugnante, a pretexto de que tal imposto não compôs a base de cálculo do ICMS, nas saídas por ela promovidas;
- registra que indubitavelmente o IPI compõe o valor da operação e que a lei não excluiu tal imposto do cálculo do coeficiente de creditamento, por conseguinte não compete à Fiscalização fazê-lo, com base em qualquer critério que seja, sob pena de afrontar o princípio da legalidade;
- aponta que o Fisco excluiu o IPI do numerador do coeficiente de creditamento;
- entende que esta supramencionada exclusão não mede a riqueza da saída promovida pelo estabelecimento autuado, referindo-se ao imposto das saídas subsequentes e, por esse motivo, deve ser excluído do valor total das saídas, à vista do qual se encontra o numerador do coeficiente e, ainda, que corresponde ao seu denominador;
- conclui que não se deve considerar a exclusão do IPI, quer seja no numerador ou denominador.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 104/110, com as alegações a seguir transcritas:

- quanto à realização de perícia, trata-se de recurso protelatório da Autuada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em relação à arguição da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, a Fiscalização entende que tal alegação não merece prosperar, uma vez que o fechamento dos valores para levantamento do coeficiente de creditamento, do ICMS a recolher, dentre outros é referente ao mês completo;

- acrescenta que a Declaração de Apuração por Períodos do ICMS é entregue até o dia 15 (quinze) do mês posterior, portanto o recolhimento referente ao recolhimento do ICMS com diferimento encerrado relativo às importações de mercadorias destinadas ao ativo permanente deverá ser realizado até o dia 15 (quinze) de cada mês e em DAE separada;

- informa que a Autuada tomou ciência do Auto de Infração em exame, no dia 29/01/19, conforme Aviso de Recebimento – (AR) de fls. 43;

- registra que o coeficiente de creditamento fundamenta-se no somatório de todos os documentos emitidos pela Autuada e não foram utilizados os valores informados nas DAPIs, uma vez que a Autuada transmite sua Escrituração Fiscal Digital em desacordo com a legislação tributária, apesar de intimações recorrentes para regularização;

- ratifica o entendimento quanto à necessidade de exclusão do IPI do numerador da fórmula do coeficiente de creditamento, haja vista que o referido imposto não compõe a base de cálculo do ICMS, portanto constitui-se em uma rubrica não tributada.

Pede a procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 02/05/19, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extra pauta para o dia 07/05/19.

DECISÃO

Da Preliminar

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

Para tanto, formula os quesitos de fls. 61.

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS em decorrência do encerramento parcial do diferimento do pagamento do ICMS na entrada de bem destinado ao ativo imobilizado relativo à proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida, em relação ao total das operações ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal

ou de comunicação realizadas em cada um dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração de que trata o § 2º do art. 14 do RICMS/02, no período de 01/01/14 a 31/05/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente a Impugnante pleiteia a decadência parcial do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, sob o entendimento de que, sendo o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Registra-se por oportuno, que ao teor do art. 150 do CTN, o lançamento do ICMS, é em sua essência, por homologação, confira-se:

CTN

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. (Grifou-se).

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Oportuno esclarecer, que a jurisprudência firmou entendimento de que para aqueles tributos classificados na modalidade de lançamento por homologação o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, § 4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que não ocorreu a antecipação de pagamento.

Nesse diapasão, ainda que haja a atividade da fiscalização de iniciar, por meio de Auto de Infração, a constituição de crédito tributário suplementar, tal ação não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tem o condão de alterar a natureza jurídica original do lançamento para fins de aplicação da norma decadencial específica.

Diante disso, em decisão vinculante - Resp. nº 973.733/SC, o Superior Tribunal de Justiça -STJ, consolidou entendimento de que a homologação do art. 150, § 4º do CTN refere-se ao recolhimento antecipado realizado pelo contribuinte, conforme ementa infra transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOUTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 163/210).

3. O DIES A QUO DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL,

AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODIX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 183/199).

(...)

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008. (GRIFOU-SE).

Importante citar, que a doutrina manifestava-se neste mesmo sentido, conforme verifica-se pelo posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense, examine-se:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Calmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a

partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador, faz-se necessário a verificação acerca da ocorrência de antecipação do recolhimento do tributo.

Oportuno considerar que permanece sob debate qual seria a abrangência do termo “pagamento” adotado pelo STJ, ou seja, quais recolhimentos realizados pelo contribuinte seriam considerados para fins de aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

No caso do ICMS, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, analisando caso relativo ao recolhimento à menor do imposto em razão do creditamento indevido concluiu que pelo princípio da não-cumulatividade a verificação acerca da ocorrência de pagamento deve se dar ao final do período de apuração considerando-se os créditos escriturados, conforme verifica-se pelo entendimento da Primeira Seção do STJ no AgRg nos EREsp nº 1.199.262/MG, conforme excertos do voto do Ministro Relator, infra reproduzido:

COMO EFEITO, NÃO IMPORTA, PARA EFEITOS DA CONTAGEM DA DECADÊNCIA, PERQUIRIR AS CIRCUNSTÂNCIAS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE PARA JUSTIFICAR O PAGAMENTO A MENOR. 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, CONFORME ASSENTADO PELA DECISÃO AGRAVADA, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE, NO CASO DOS AUTOS, 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.

Esclareça-se por oportuno, que em hipótese de creditamento indevido do imposto, prospera o entendimento pela aplicação da decisão retro transcrita.

Todavia no Auto de Infração em exame, verifica-se que a situação fática é diversa.

Cumprir registrar, que o lançamento fiscal em exame, refere-se ao ICMS incidente na importação de mercadoria que deixou de ser recolhido em razão da aplicação do instituto do diferimento.

Oportuno destacar que o ICMS/Importação tem como fato gerador operação específica, devendo seu recolhimento ocorrer no momento do desembaraço da mercadoria, ou seja, tem-se uma regra matriz de incidência que não se confunde com o fato gerador da circulação de mercadoria em operação interna ou interestadual, tanto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que o respectivo recolhimento se dá por meio de guia distinta, antecipadamente (no momento do desembaraço), sem qualquer vinculação com o ICMS recolhido ao final do período de apuração.

O art. 15 do RICMS/02 disciplina que o recolhimento do ICMS/Importação, deverá realizar-se de forma separada, prevendo que o imposto diferido nestas operações será, em momento oportuno, recolhido por meio de documento de arrecadação distinto.

Por fim, exatamente por ter sido aplicado ao caso o instituto do diferimento, no qual não há recolhimento do imposto – conduta a ser homologada – afasta-se o entendimento da jurisprudência dominante ao caso concreto.

Destaca-se por oportuno que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, em sua maioria, não acolhe a aplicação da jurisprudência do Resp. nº 973.733/SC do Superior Tribunal de Justiça, sob o entendimento de que em situações de inadimplência do imposto sempre levarão a realização de lançamento de ofício, devendo a decadência ser regida pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN.

Diante disso, não se reconhece a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração exige-se o ICMS incidente na importação de bens para o ativo imobilizado, os quais não foram submetidos à tributação no desembaraço aduaneiro haja vista aplicação da regra do diferimento prevista no item 41, b do Anexo II do RICMS/02.

O lançamento fiscal contempla a hipótese de encerramento parcial do diferimento, nos termos do art. 14, § 2º e art. 15, § 4º ambos do RICMS/02, examine-se:

RICMS/02

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

(...)

§2º O recolhimento do imposto diferido na entrada de bem destinado ao ativo imobilizado se faz pelo recolhimento do imposto incidente sobre as operações de saída das mercadorias ou sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação realizadas nos 48 (quarenta e oito) meses a partir da entrada do bem no estabelecimento, ressalvado o disposto no § 3º.

Art. 15 - O adquirente ou o destinatário da mercadoria deverão recolher o imposto diferido, inclusive o relativo ao serviço de transporte, em documento de arrecadação distinto, sem direito ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aproveitamento do valor correspondente como crédito do imposto, nas hipóteses de:

(...)

§4º O imposto diferido na entrada de mercadoria destinada ao ativo imobilizado será recolhido, na forma prevista neste artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação realizadas em cada um dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração de que trata o § 2º do art. 14.

Verifica-se que o imposto devido em razão do encerramento parcial do diferimento é apurado na proporção inversa do crédito tributário gerado na aquisição do bem destinado ao ativo, aproveitamento que obedece a regra de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos) observada a totalidade das saídas tributadas e das operações assim equiparadas por força do art. 66, § 3º do RICMS/02, confira-se:

RICMS/02

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, observado o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) equiparam-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior, as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos e as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito;

b) o valor das operações ou das prestações tributadas corresponderá à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, em que não haja previsão de manutenção integral do crédito, tomando-se nas reduções de base de cálculo somente o valor relativo à redução;

Ressalta-se por oportuno, que o art. 206, inciso V do Anexo V do RICMS/02, traz a fórmula para o cálculo do coeficiente de creditamento ora tratado, examine-se:

COLUNAS	ESCRITURAÇÃO
Tributadas e Exportação (1)	O valor das operações e prestações tributadas e de exportação escrituradas no mês.
Total das Saídas (2)	O valor total das operações e prestações de saídas escrituradas pelo contribuinte no mês.
Coeficiente de Creditamento (3 = 1: 2)	O índice de participação das saídas e prestações tributadas e de exportação no total das saídas e prestações escrituradas no mês, encontrado mediante a divisão do valor das saídas e prestações tributadas e de exportação pelo valor total das saídas e prestações, considerando-se, no mínimo, 4 (quatro) casas decimais.
Saldo Acumulado (Base do Crédito a ser Apropriado) (4)	O valor base do crédito a ser apropriado mensalmente, transcrito da coluna com o mesmo nome, do Quadro Demonstrativo da Base do Crédito a ser Apropriado.
Fração Mensal (5)	O quociente de 1/48 (um quarenta e oito avos).
Crédito a ser Apropriado (6 = 3 x 4 x 5)	O valor do crédito a ser apropriado, encontrado mediante a multiplicação do coeficiente de creditamento, pelo saldo acumulado e pela fração mensal, cujo resultado deve ser escriturado na forma prevista neste Regulamento.

A Fiscalização esclarece que o Contribuinte não recolheu o ICMS, mensalmente, relativo à parte não diferida e o faz mediante aplicação da fórmula supra demonstrada.

O entendimento do Fisco é que o valor do IPI não comporia a base de cálculo do ICMS, consoante o art. 155, § 2º, inciso XI da Constituição da República de 1988 (CR/88), tal valor foi excluído do numerador da fórmula, do item 01 da coluna reproduzida acima - “O valor das operações e prestações tributadas e de exportação escrituradas no mês”.

Esclareça-se que neste ponto reside a controvérsia dos autos, pois para o Contribuinte o legislador fala em valor total das operações tributadas e não valor da base de cálculo, como faz crer a Fiscalização.

Verifica-se que razão assiste à Impugnante.

O primeiro ponto a ser destacado é o fato de a Fiscalização exigir o recolhimento do imposto em razão do encerramento parcial do diferimento aplicado à importação, nos termos do art. 15, § 4º do RICMS/02, em que o recolhimento se daria na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida.

Todavia tal argumento não merece prosperar.

Compulsando os autos, observa-se que a quase totalidade das operações realizadas pela Autuada – aquelas em que o Fisco apontou erro no cálculo do coeficiente de creditamento - envolvem operações tributadas, o que, por si só afastaria a hipótese de encerramento parcial do diferimento.

Ademais, para os casos de operação isenta, não tributada ou com redução de base de cálculo (sem direito a manutenção do crédito) não há dúvida quanto à interpretação da regra trazida pelo retro citado art. 66, § 3º, Parte Geral e art. 206 do Anexo V ambos do RICMS/02.

O legislador ao elaborar a norma utilizou-se da expressão “valor da operação”, expressão que não se confunde com “valor da base de cálculo”, e assim o fez em razão da lógica que permeia o regime da não cumulatividade do ICMS.

Registra-se que a ideia do instituo do diferimento é que o imposto não recolhido seja pago em momento posterior, quando da saída da mercadoria ao final do processo de industrialização, para tanto exige-se que essa operação posterior seja tributada.

Caso não haja tributação na saída, por inexistir pagamento tem-se o encerramento do instituo e a necessidade de recolhimento do imposto por meio de documento de arrecadação distinto.

No caso dos bens do ativo o raciocínio é o mesmo, o imposto é recolhido (e apropriado) na proporção de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos), conforme previsão da Lei Complementar nº 87/96, observadas a relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período.

A controvérsia envolve as parcelas que ensejam direito ao crédito do imposto ou a exigência de eventual estorno deste. Como as saídas isentas, não tributadas e com redução de base de cálculo implicam, regra geral, em estorno de crédito, nos termos do art. 206 do Anexo V do RICMS/02, elas devem integrar o denominador (item 2 – “total das saídas - valor total das operações e prestações de saídas escrituradas pelo contribuinte no mês”) e devem ser excluídas do numerador (item 1 - “tributadas e exportação - o valor das operações e prestações tributadas e de exportação escrituradas no mês”) para fins de apuração do coeficiente de creditamento.

Entretanto, algumas parcelas mesmo não tributadas permitem a manutenção do crédito, é o caso das operações de exportação, das isenções e redução de base de cálculo onde há previsão legal para manutenção integral do crédito. Nestas hipóteses, o total dessas operações também constaria do numerador da fórmula do coeficiente de aproveitamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro o IPI também é um exemplo dessa parcela, ainda que não componha a base de incidência do ICMS na saída posterior da mercadoria é valor que onerou a entrada do bem que ensejou o crédito discutido, fato não descaracterizado pela aplicação ao caso concreto do instituto do diferimento na respectiva entrada.

Não há na legislação em vigor qualquer exigência de estorno proporcional nestes casos.

Ressalta-se que o CC/MG, já se manifestou sobre o tema, conforme excertos do Acórdão nº 19.040/10/2ª, infra transcritos:

PELO QUE SE OBSERVA DA CONSULTA, DENTRE OUTRAS CONSIDERAÇÕES, POSICIONA-SE O ÓRGÃO FAZENDÁRIO PELA NEGATIVA DE CRÉDITO DO ICMS SOBRE AQUISIÇÕES DO ATIVO IMOBILIZADO, EM RELAÇÃO À PARCELA DO IPI, QUANDO ESTA NÃO COMPUSER A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTADUAL.

ANALISANDO A LEGISLAÇÃO POSTA E JÁ TRANSCRITA, PODE-SE DIZER QUE O MÉTODO DETERMINADO PARA APURAÇÃO DO COEFICIENTE, NADA MAIS É QUE A EXCLUSÃO DO CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, QUANDO NÃO AUTORIZADA A MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS.

NOUTRAS PALAVRAS, EM SE TRATANDO DE CRÉDITO DE BENS DO ATIVO, O ADQUIRENTE TEM DIREITO A PARCELA DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) SOBRE O SALDO DE CRÉDITO DO LIVRO CIAP, ACRESCIDO DOS CRÉDITOS DAS AQUISIÇÕES DO MÊS, NEUTRALIZANDO A PARCELA RELATIVA ÀS SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, E O FAZ UTILIZANDO-SE DOS CÁLCULOS DOS COEFICIENTES.

A IMPUGNANTE ARGUMENTA QUE TODAS AS SUAS OPERAÇÕES COMERCIAIS SÃO TRIBUTADAS PELO ICMS E QUE, EM RAZÃO DISSO, COEFICIENTE É IGUAL A 1.0000, OU SEJA, 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) SOBRE 100% (CEM POR CENTO) DO SALDO DE CRÉDITOS DO LIVRO CIAP.

ANALISANDO OS DOCUMENTOS JUNTADOS PELA DEFESA (FLS. 425/465), É POSSÍVEL PERCEBER QUE PARTE DAS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS DECORRE DE OPERAÇÕES DE REMESSA E RETORNO DE VASILHAMES E SACARIAS, POUCOS CASOS DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA EM CONSIGNAÇÃO E OUTRAS MOVIMENTAÇÕES DE BENS E MATERIAL DE USO E CONSUMO.

MAS, POR OUTRO LADO, A DENOMINADA COLUNA "OUTRAS" DOS MESMOS DOCUMENTOS NOTICIAM PARCELAS DE OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS VINCULADAS ÀS VENDAS E BONIFICAÇÕES, O QUE DEMANDA A EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀS ESTAS PARCELAS NÃO TRIBUTADAS.

O FISCO, AO ELABORAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE, DECOTOU O MONTANTE DE SAÍDAS AMPARADAS PELA SUSPENSÃO DO IMPOSTO, QUE, VIA DE REGRA, CORRESPONDEM ÀS SAÍDAS E RETORNOS DE VASILHAMES, CABENDO DESTACAR QUE O MESMO TRATAMENTO FOI DADO ÀS SAÍDAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A PLANILHA DE FL. 470, EM RELAÇÃO AO MÊS DE AGOSTO DE 2005, DEMONSTRA QUE O VALOR CONTÁBIL DA "COLUNA 1" CONTÉM AS EXCLUSÕES DOS CFOP'S ANTERIORMENTE DESCRITOS, SENDO DEDUZIDO, AINDA, O MONTANTE DO ICMS/ST RETIDO, QUANDO FOR O CASO, SENDO IGUAL A:

AGOSTO DE 2005

VALOR CONTÁBIL: 87.911.292,33.

(-) SUSPENSÃO: 1.075.266,71.

(-) ICMS/ST: 0,00. = SAÍDAS TOTAIS: 86.836.025,62 (COLUNA A).

ESTE VALOR FOI CONFRONTADO COM AS SAÍDAS TRIBUTADAS (COLUNA B), RESULTANDO NUM COEFICIENTE DE 0,8138.

APÓS AS ADEQUAÇÕES, A IMPUGNANTE CONTINUA A INSISTIR QUE SEU COEFICIENTE DEVE SER IGUAL A 1.0000. ENTRETANTO, NÃO SE PODE ACATAR ESTE ARGUMENTO DE DEFESA, UMA VEZ QUE A CHAMADA COLUNA "OUTRAS", SEM TRIBUTAÇÃO PELO ICMS, SE REFERE ÀS OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS VINCULADAS ÀS VENDAS, TRANSFERÊNCIAS E BONIFICAÇÕES, E DEMANDA A EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS EM RELAÇÃO A TAIS PARCELAS NÃO TRIBUTADAS.

MAS, NÃO OBSTANTE O POSICIONAMENTO DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, OUTRAS PARCELAS DEVEM SER EXCLUÍDAS DO VALOR CONTÁBIL OU ADICIONADAS AO MONTANTE TRIBUTÁVEL PARA FINS DE APURAÇÃO DO COEFICIENTE. A FÓRMULA ADOTADA VISA EXCLUIR O CRÉDITO PELAS ENTRADAS DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS E ISENTAS QUE NÃO AUTORIZEM A MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS.

ENTÃO, O QUE SE BUSCA COM A NORMA É VERIFICAR A REAL PARTICIPAÇÃO DOS BENS NO PROCESSO PRODUTIVO (COMO NO CASO DOS AUTOS), OU SEJA, A SUA EFETIVA CONTRIBUIÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO VINCULADO ÀS SAÍDAS DA PRODUÇÃO EFETIVAMENTE TRIBUTADAS.

DESTA FORMA, À DEDUÇÃO DO VALOR CONTÁBIL EFETUADA PELO FISCO (COLUNA 7) DEVEM SER ACRESCIDAS OUTRAS SAÍDAS QUE NÃO DIZEM RESPEITO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO, TAIS COMO:

CFOP OPERAÇÃO

5552 TRANSFERÊNCIAS DE BENS DO ATIVO

5557 TRANSFERÊNCIAS DE MATERIAL DE USO/CONSUMO

5908 REMESSA DE BENS EM COMODATO

5916 RETORNO DE BENS RECEBIDOS PARA CONSERTO

5949 OUTRAS SAÍDAS

6552 TRANSFERÊNCIAS DE BENS DO ATIVO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6557 TRANSFERÊNCIAS DE MATERIAL DE USO/CONSUMO

6908 REMESSA DE BENS EM COMODATO

6916 RETORNO DE BENS RECEBIDOS PARA CONSERTO

6949 OUTRAS SAÍDAS

Os CFOP's 5949 e 6949 DEVEM RECEBER O MESMO TRATAMENTO PROPOSTO PARA OS DEMAIS ITENS ELENCADOS NO QUADRO, UMA VEZ QUE PERTENCEM AO GRUPO "6.900 - OUTRAS SAÍDAS DE MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS", E ESTE GRUPO, POR SUA VEZ, SE COMPÕE DE SAÍDAS QUE NÃO SE REFEREM À COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS, À EXCEÇÃO DO CFOP 6904.

SEGUINDO A MESMA LINHA DE ARGUMENTAÇÃO, E DE MODO DIVERSO DA POSIÇÃO LANÇADA NAS CONSULTAS, A PARCELA RELATIVA AO IPI NÃO PODE SER MANTIDA NA APURAÇÃO DO COEFICIENTE, DE MODO A REDUZIR O ÍNDICE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO.

CABE RESSALTAR, AINDA, QUE O IPI É UM TRIBUTO INDIRETO, COBRADO NA MODALIDADE "POR FORA", DIFERENTEMENTE DO ICMS QUE É CALCULADO "POR DENTRO", ESTANDO INCLUSO NO VALOR DA MERCADORIA.

NO CASO DO IPI, APURA-SE PRIMEIRO O VALOR DA MERCADORIA E COBRA-SE DO DESTINATÁRIO O VALOR DO IMPOSTO, DIRETAMENTE NA NOTA FISCAL.

IMPORTANTÉ LEMBRAR QUE, AO ELABORAR A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - DRE, PARA FINS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA, DAS RECEITAS TOTAIS SÃO DEDUZIDAS AS PARCELAS DE ICMS E IPI, DE FORMA A SE OBTER EXATAMENTE O VALOR DA MERCADORIA OU PRODUTO COMERCIALIZADO.

SE NÃO BASTASSE, A REGRA APONTADA NAS CONSULTAS CONTRARIA A APURAÇÃO DO ICMS NAS INDÚSTRIAS, RELATIVAMENTE ÀS SUAS SAÍDAS OPERACIONAIS. COMO SE SABE, NÃO SE FAZ QUALQUER ESTORNO DE CRÉDITO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS QUANDO A DIFERENÇA ENTRE A BASE DE CÁLCULO E O VALOR CONTÁBIL SE REFERE EXCLUSIVAMENTE À PARCELA DO IMPOSTO FEDERAL.

NESTA SITUAÇÃO, O QUE SE PROCURA É VERIFICAR SE A PARCELA DA MERCADORIA COMERCIALIZADA É INTEGRALMENTE TRIBUTADA PELO ICMS, INDEPENDENTEMENTE DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL SOBRE A PARCELA DO IMPOSTO FEDERAL.

COM CERTEZA, RAZÃO NÃO HÁ PARA QUE SE DETERMINE DOIS MODOS DIFERENTES DE APURAÇÃO ENVOLVENDO UMA MESMA RUBRICA (IPI).

ASSIM, NO PRESENTE CASO, É NECESSÁRIO DEDUZIR DA "COLUNA A" DE FL. 470 (TOTAL DE SAÍDAS) O VALOR DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"COLUNA 8" (IPI), OU, PRODUZINDO O MESMO RESULTADO, AGREGAR AO VALOR DA "COLUNA B" (SAÍDAS TRIBUTADAS), O VALOR DO IPI (COLUNA 8), BEM COMO AS OUTRAS OPERAÇÕES APONTADAS NO QUADRO ANTERIOR. (GRIFOU-SE).

Diante disso, razão não assiste à Fiscalização, ao desconsiderar o valor referente ao IPI do valor total das saídas tributadas para fins de apuração do coeficiente de creditamento previsto no art. 206 do Anexo V do RICMS/02.

Assim, observado que o valor do IPI deverá ser considerado tanto no denominador, quanto no numerador, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. 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 em relação às exigências anteriores a 29/01/14. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que o valor do IPI seja considerado tanto no denominador quanto no numerador do coeficiente de creditamento. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2019.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Relatora

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor

CS/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.284/19/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001189109-98	
Impugnação:	40.010147631-76	
Impugnante:	Belgo Bekaert Arames Ltda	
	IE: 186335661.00-18	
Proc. S. Passivo:	João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)	
Origem:	DF/Sete Lagoas	

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

A autuação versa sobre o não recolhimento do ICMS, no período de 01/01/14 a 31/05/18, em decorrência da suposta ocorrência do encerramento parcial do diferimento do pagamento do ICMS na entrada de bem destinado ao ativo imobilizado relativo à proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida, em relação ao total das operações ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação realizadas em cada um dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração de que trata o § 2º do art. 14 do Regulamento do ICMS/MG, instituído pelo Decreto Estadual nº 43.080, de 13/12/02.

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 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.

Nesse *interim*, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeitos 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 art. 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 P 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 ARES P 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 sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/14 a 31/05/18, não teria informado a ocorrência do encerramento parcial do diferimento do pagamento do ICMS na entrada de bem destinado ao ativo imobilizado relativo à proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida.

Denota-se que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, relativas as competências objeto da autuação, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 29/01/19, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 29/01/14, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) 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 29/01/14, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2019.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**