

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	22.446/20/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001419662-95	
Impugnação:	40.010149240-56	
Impugnante:	Danone Ltda	
	IE: 518038971.33-46	
Proc. S. Passivo:	Liege Schroeder de Freitas Araújo/Outro(s)	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

---

**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, em relação ao período de janeiro a outubro de 2014.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO – PROCEDENTE - REGIME ESPECIAL.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS em razão do descumprimento do art. 15 do Regime Especial PTA nº 45.000005645-41, do qual a Autuada é detentora. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da mesma lei.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2014, em razão do descumprimento do art. 15 do Regime Especial – RET – nº 45.000005645-41, do qual a Autuada é detentora.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 153/177, juntando os documentos de fls. 178/273 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 275/290, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 295/303, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a

decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a outubro de 2014 e pela procedência do lançamento.

### ***DECISÃO***

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

#### **Da Preliminar**

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

Alega falta de motivação para o lançamento e incorreta indicação dos critérios adotados para o lançamento dos valores autuados, com acusação fiscal genérica, por meio da qual a Impugnante não foi capaz de identificar inteiramente a infração cometida.

Afirma que o Auto de Infração deveria informar com exatidão os elementos quantitativos (base de cálculo e alíquota).

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.

Consta do Relatório do Auto de Infração a motivação do lançamento, as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

A metodologia utilizada no presente trabalho está descrita no Relatório Fiscal, fls. 07/08.

Sobre o assunto, assim se manifestou a Fiscalização:

Ressalte-se que à fl. 151 do Auto contém recibo da Impugnante quanto ao recebimento da segunda via do Auto de Infração e de 08 (oito) anexos. Entre estes, encontram-se os Anexos VII e VIII que trazem, respectivamente, o Demonstrativo Auxiliar de apuração do ICMS e o Demonstrativo mensal de apropriação e estorno de crédito, ambos enviados pela Impugnante e que serviram de base para o trabalho (...)

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis e do índice de proporcionalidade do leite cru adquirido internamente (MG). Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

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, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2014, em razão do descumprimento do art. 15 do Regime Especial – RET – nº 45.000005645-41 (fls. 22/38), do qual a Autuada é detentora.

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

A Impugnante pleiteia, inicialmente, que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a outubro de 2014, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O § 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 deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da irregularidade apurada pelo Fisco.

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.

No caso dos autos, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2014 somente expirou em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao crédito tributário exigido, uma vez que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado da lavratura do Auto de Infração em 31/10/19 (fls. 151).

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a outubro de 2014.

Quanto à irregularidade apontada no auto de infração, o trabalho foi executado através da conferência, pela Fiscalização, do valor apropriado como Crédito Presumido, apurado no “Demonstrativo Auxiliar de Apuração de ICMS”, previsto no art. 18 do Regime Especial de Tributação (RET) nº 009/2014 – PTA nº 45.000005645-41.

A Fiscalização utilizou também, em sua análise, o “Demonstrativo mensal de apropriação e estorno de crédito”, exigência prevista no art. 16, inciso I, do referido RET.

Os demonstrativos citados foram apresentados ao Fisco após a Intimação DFPC nº 085/2019, portanto, são de elaboração da própria Autuada.

A intimação citada e a resposta da Autuada (mídia eletrônica) encontram-se acostadas às fls. 16/20.

Cabe trazer à baila a legislação que cuida do assunto.

O RET nº 45.000005645-41, concedido à Autuada, disciplina a apuração do crédito presumido nos art. 13 (saídas para o estado de São Paulo) e 14 (saídas para o estado do Rio de Janeiro) nos seguintes termos:

Art. 13. Fica assegurado à DANONE CD, na saída em operação interestadual, destinada a contribuintes estabelecidos no Estado de São Paulo, crédito presumido equivalente:

I - a 9% (nove por cento) do valor da operação nas saídas de iogurte e queijo “*petit suisse*”, classificados, respectivamente, nas posições 0403.10.00 e 0406.10.90 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH);

II - a 8% (oito por cento) do valor da operação nas saídas de leite fermentado, classificado na posição 0403.90.00 da NBM/SH;

III - a 5% (cinco por cento) do valor da operação nas saídas de bebida láctea;

IV - ao valor do imposto devido nas operações de saídas de requeijão, classificado na posição 0406.10.90 da NBM/SH, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com essas operações.

(...)

Art. 14. Fica assegurado à DANONE CD, nas saídas de iogurte, leite fermentado, bebida láctea, queijo “*petit suisse*” e requeijão,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivamente classificados nas posições 0403.10.00, 0403.90.00 e 0406.10.90 da NBM/SH, em operações interestaduais destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado do Rio de Janeiro, crédito presumido equivalente a 5% (cinco por cento) do valor da operação.

O art. 15 do RET, por sua vez, estabelece que o disposto nos art. 13 e 14 aplica-se somente à mercadoria produzida nos estabelecimentos da Danone Indústria 1, localizados em Minas Gerais, proporcionalmente ao leite cru adquirido no estado de Minas Gerais:

Art. 15. O disposto nos artigos 13 e 14 aplica-se somente à mercadoria produzida nos estabelecimentos da DANONE INDÚSTRIA 1, localizados em Minas Gerais, proporcionalmente ao leite cru adquirido no Estado de Minas Gerais.

(Grifou-se).

Observe-se que a redação do art. 15 é absolutamente clara no sentido de que fica assegurado à Danone o direito ao crédito presumido nos termos do RET, desde que observada a proporcionalidade do leite cru adquirido no estado de Minas Gerais.

Ocorre que, conforme verifica a Fiscalização, no cálculo do valor a ser apropriado como crédito presumido, a Autuada não considerou essa proporcionalidade entre as aquisições de leite cru adquiridas em Minas Gerais (internas) e o total das aquisições, ocasionando um valor apropriado a maior de crédito presumido.

Importa destacar alguns trechos da Manifestação Fiscal:

A Impugnante foi intimada (Intimação 85/2019) a apresentar o Demonstrativo auxiliar de apuração de ICMS para o período fiscalizado, qual seja, janeiro a dezembro de 2014. Tal Demonstrativo é de elaboração obrigatória e tem previsão no artigo 18 do RET 009/2014 – PTA nº 45.000005645-41, então vigente, da qual a Impugnante é signatária. Nele, são registrados:

- i) o valor proporcional do crédito de ICMS oriundo das entradas;
- ii) total das saídas dos produtos beneficiados para os Estados de São Paulo e Rio de Janeiro;
- iii) separadamente por produto, o valor de cada operação, do crédito presumido e do imposto debitado nas operações para os Estados supra e
- iv) o valor do crédito de ICMS a ser estornado.

Em resposta à intimação, foi apresentado pela representante da empresa o Demonstrativo acima (fls. 113 a 136). Outro documento utilizado na elaboração do presente Auto de Infração foi o Demonstrativo

mensal de apropriação e estorno de crédito constante de seu Anexo VIII (fls. 138 a 149).

Também apresentado pela Empresa, este é subdividido em 3 blocos (quadro A, quadro B e quadro C) sendo que no bloco A constam as aquisições de leite em estado natural nas operações internas, interestaduais e do exterior; no bloco B as saídas não enquadradas no art. 207-B da Parte 1 do Anexo IX do RICMS (vigente à época) e no bloco C a apuração dos valores passíveis de apropriação e do estorno do crédito.

Tal Demonstrativo foi utilizado a fim de obter o índice de proporcionalidade do leite cru adquirido em MG. A fórmula matemática para se chegar ao percentual do índice está demonstrada claramente na planilha, qual seja, a divisão da quantidade em litros de leite em estado natural adquiridos internamente pelo total (soma B) de leite adquiridos (interna e externamente).

Obtido o índice de proporcionalidade, teria a Impugnante que aplicá-lo sobre os valores apurados de crédito presumido (previsto nos artigos 13 e 14 do RET) conforme demonstrado claramente na planilha constante do Anexo II (fl. 13) do Auto. Tal exigência (da proporcionalidade) consta do artigo 15 do Regime Especial da qual é signatária e de cumprimento obrigatória.

(...)

Vê-se, de forma cristalina, que, obtidos os valores de crédito presumido previstos nos artigos 13 e 14 supra, a Impugnante teria que, sobre eles, aplicar a proporcionalidade por força do artigo 15.

Nota-se que a matéria do presente trabalho fiscal é meramente fática e objetiva e a infração se mostra plenamente caracterizada.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Importante destacar que a Impugnante não contesta o mérito propriamente dito do trabalho.

A Fiscalização ressalta, ainda, que a Contribuinte foi autuada em relação à esta mesma matéria, conforme PTA nº 01.000728465-59, quitado pela Autuada e, além de reconhecer e pagar o citado PTA, protocolou em 08/11/19 a Denúncia Espontânea nº 05.000309749-51 sob mesma matéria.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

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

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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.

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

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, emendada 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)

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, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

De todo o exposto, verifica-se que o lançamento encontra-se perfeito, sendo legítimas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A penalidade é perfeitamente aplicável aos casos de manutenção indevida de créditos, pois, a partir do momento em que o estorno legalmente exigido não é efetuado, ocorre a apropriação em desacordo com a legislação tributária da parte do crédito não estornado.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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 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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a outubro de 2014. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Natália Lira Lima e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Morais.

**Sala das Sessões, 21 de outubro de 2020.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**