

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.133/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167294-70
Impugnação: 40.010128429-91
Impugnante: Cooperativa Mista Agropecuária de Patos de Minas Ltda
IE: 480027934.11-50
Proc. S. Passivo: Roniberto Geraldo Nascentes Pereira/Outro(s)
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01 - Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de fornecedores de outras Unidades da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seus Estados de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Reformulação fiscal expurgando notas fiscais relativas a período em que o benefício fora revogado. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/05 a 31/10/07, em função de imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos, por parte da Autuada, de imposto destacado em documentos fiscais de empresas remetentes estabelecidas nos Estados do Rio Grande do Norte (RN) e Goiás (GO), beneficiadas com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a Resolução nº 3.166/01.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Acompanha o Auto de Infração (AI), relatório fiscal, planilha relacionando todas as notas fiscais de entradas, recomposição da conta gráfica, livro Registro de Entradas do Contribuinte comprovando o aproveitamento do crédito e DCMM.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 59/84, com juntada de documentos de fls. 85/221, alegando em síntese os pontos a seguir mencionados.

Preliminarmente, requer a decadência do crédito tributário constituído até 30/09/05 por entender aplicável *in casu* o disposto no art. 150, §4º do CTN. Acrescenta que, caso não considere aplicável o instituto da decadência, há de ser considerado a aplicação do prazo prescricional a partir da data do fato gerador, conforme entendimento do STJ relativo a tributos sujeitos ao regime de declaração feita pelo próprio contribuinte.

Defende que a legislação dos Estados concessionários de benefícios fiscais, enquanto não for declarada inconstitucional, é plenamente válida e aplicável.

Informa que, em 15 de fevereiro de 2007, o Estado do Rio Grande do Norte (RN), por edição do Decreto nº 19.661/07 revogou o dispositivo que concedia benefício fiscal para saídas interestaduais de sal, hipótese em que os valores cobrados em junho/07 e julho/07 relativos a essas operações devem ser decotados do feito fiscal.

No que tange ao benefício fiscal do Estado de Goiás, aduz que o inciso VIII do art. 11 do Anexo IX do RICMS/GO foi revogado pela Lei nº 14.259, de setembro de 2002. Como o período fiscalizado é de 2005 a 2007, conclui-se que não houve aquisição de farelo de soja com benefício fiscal, sendo legítimo o crédito em sua integralidade.

Menciona que, além das questões expostas que apontam a nulidade do AI, o Fisco equivocou-se nos cálculos da planilha 1 (levantamento das NF) e conseqüentemente da Planilha 2 (recomposição da conta gráfica), já que:

- a coluna denominada “ALIQADM” apresenta o percentual de 5% (cinco por cento), quando, em conformidade com a Resolução 3.166/2001, essa alíquota seria de 7% (sete por cento);
- nas linhas referentes às datas das operações 28/09/07 e 01/10/07, os cálculos aritméticos de estorno e creditamento estão absolutamente incorretos.

Disserta sobre a legalidade do creditamento, entendendo que o estorno de crédito procedido pelo fisco é ilegal e atenta contra o princípio da não cumulatividade, ao desconsiderar a inexistência de decisão judicial declarando indevido o benefício concedido pelo Estado de origem. Outrossim, rechaça o posicionamento fiscal ao condicionar o direito ao crédito ao efetivo pagamento do imposto na operação que lhe originou.

Advoga que, o caminho correto para eliminar os benefícios fiscais concedidos em desacordo com a Constituição Federal é o ajuizamento, pelo Estado de Minas Gerais, de Ação Direta de Inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal.

Baliza o entendimento esposado com as seguintes premissas: 1) boa-fé do contribuinte; 2) recente voto da Ministra Ellen Gracie do Supremo Tribunal Federal (AC 2611 MC, j. 07/05/10); e 3) trecho de doutrina do Prof. Roque Antonio Carraza (fls. 78).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer, ao final, a nulidade total do crédito tributário ou no mérito, a sua improcedência.

O Fisco se manifesta às fls. 223/228, destacando, inicialmente, a concordância com a exclusão das aquisições de sal marinho do RN. Com relação às aquisições de farelo de soja, excluem da autuação os valores exigidos a partir de 15/12/06, sob a justificativa de expiração de vigência do benefício.

Por conseguinte, reformula o crédito tributário decotando os valores cobrados admitidos como indevidos.

As novas planilhas do Fisco, o demonstrativo do crédito tributário reformulado e o novo DCMM são enviados à Autuada, que apresenta aditamento à Impugnação (fls. 248/258), questionando primordialmente os juros aplicados nos termos da Resolução SEF n.º 2.880/07 e a divergência entre a capitulação da infringência respaldada no item 4.18A do Anexo Único da Resolução 3.166/01, e o embasamento do AI em relação ao produto denominado “farelo de soja”.

Destaca também o fato de que o dispositivo que concedia crédito presumido aos produtos derivados da soja foi revogado em 12/12/06, razão pela qual reprisa o pedido de declaração de nulidade total do crédito tributário.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 305/310 concluindo que a Autuada não apresentou elementos que pudessem ilidir totalmente o feito fiscal, mantendo assim o pedido para que seja o lançamento remanescente julgado procedente.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante apresenta sua defesa, alegando a nulidade do Auto de Infração, com teses de decadência e prescrição do lançamento e outras teses intrinsecamente ligadas às questões de mérito, razão pela qual serão as argumentações abordadas na análise do mérito.

Do Mérito

O Fisco imputa à Autuada a infração de recolhimento a menor de ICMS, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos de imposto destacados em documentos fiscais, cujos remetentes são beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a Resolução nº 3.166/01. As operações referem-se à entrada de sal marinho do Estado do Rio Grande do Norte e entrada de farelo de soja do Estado de Goiás.

Em face à reformulação do crédito tributário constante de fls. 241/242, a autuação ficou adstrita aos documentos fiscais relativos à entrada de farelo de soja do Estado de Goiás no período de 01/01/05 a 14/12/06, eis que, conforme comprova o documento de fls. 240, o Fisco deduziu os valores cobrados relativos ao produto farelo de soja a partir de 15/12/06, tendo em vista o término da vigência do benefício. Sendo assim, as incorreções dos cálculos aritméticos apontadas pela Impugnante, referentes às datas das operações 28/09/07 e 01/10/07, foram também solucionadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corrigidos os erros formais do lançamento, passamos a analisar a tese da decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 08 de outubro de 2005, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

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

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

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

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do decisum. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme disposto no 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 08 de outubro de 2010.

Por sua vez, não condiz com a competência desta Corte Administrativa a menção ao instituto da prescrição. Isso porque o caso em tela constitui lançamento de ofício. A ação de cobrança do crédito tributário, nos termos do art. 174 do CTN, se dará em cinco anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário, o que ainda não ocorreu.

A Autuada sustenta a ilegalidade do AI, por divergência entre a sua capitulação legal e o seu objeto.

Diz que, muito embora o Fisco tenha capitulado a infringência do item 4.18A do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, o qual menciona o crédito presumido de 7% (sete por cento) para produtos denominados “derivados da soja”, a Fiscalização embasou o AI no produto denominado “farelo de soja”.

Entretanto, outro é o entendimento obtido a partir das provas dos autos. O relatório fiscal que acompanha o AI (fls. 08/09) destaca como irregularidade apurada o aproveitamento de créditos inerentes à entrada de “farelo de soja” e como dispositivo infringido da Res. Nº 3.166/01, o art. 1º e os itens 4.18A e 16.2. A propósito, o item 16.2 diz respeito às mercadorias oriundas do RN, já decotadas do feito fiscal.

O item 4.18A, consoante Anexo único da Res. Nº 3.166/01 menciona, *in verbis*:

ANEXO ÚNICO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4 - GOIÁS				
ITEM	MERCADORIA		BENEFÍCIO	CRÉDITO ADMITIDO / PERÍODO
...
(7) 4.18-	Derivados da soja		crédito presumido de 7% (art. 11, XXX do Decreto n.º 4.852/97)	5% s/BC NF emitida a partir de 19/11/2002
...

(7) **Efeitos a partir de 17/12/2004** - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Resolução nº 3.607, de 16/12/2004 - MG de 17 e ret. no MG de 01/12/2006.

Verifica-se, portanto, pela redação acima, que o Fisco entende indevido o crédito presumido de 7% (sete por cento) para farelo de soja, hipótese em que os fatos geradores autuados posteriores a 01/01/05, bem como o percentual de alíquota admitido denominado “ALIQADM” nas planilhas fiscais obedecem fielmente à norma infringida constante da peça fiscal.

Menciona-se, por oportuno, que a explanação da Impugnante a respeito do inciso VIII do art. 11 do RICMS/GO não produz seus efeitos pretendidos, eis que o dispositivo do regulamento goiano, gênese da autuação, constitui o inciso XXX do art. 11 do RICMS/GO, conforme item 4.18A acima transcrito.

Por conseguinte, imperioso concluir que não procede, os argumentos da defesa de divergência substancial do AI.

A defesa discorre sobre o produto em questão para identificar o “farelo de soja” como não pertencente à classe de produtos “derivados de soja” prevista no RICMS/GO e na Res. nº 3.166/01.

Também aqui a tese esposada não condiz com a realidade fática. Conforme explicações a respeito buscadas na internet, tem-se:

“O PROCESSO DE BENEFICIAMENTO DA SOJA, INCIA-SE COM O ESMAGAMENTO, NO QUAL BASICAMENTE SE SEPARA O ÓLEO BRUTO (APROXIMADAMENTE 20% DO CONTEÚDO DO GRÃO) DO FARELO, UTILIZADO LARGAMENTE COMO RAÇÃO ANIMAL”.
(DISPONÍVEL EM [HTTP://PT.WIKIPEDIA.ORG/WIKI/SOJA](http://pt.wikipedia.org/wiki/SOJA))

O Fisco demonstra que os fornecedores do Estado de Goiás são industriais da soja, que atuam na esmagadura ou industrialização de soja e, conseqüentemente, realizam operações de saída com seus derivados.

Saliente-se que a legislação goiana não sustenta o entendimento da Autuada que o benefício fiscal restringe-se às operações internas. Eis a redação da normatização em tela:

Art.11 Constituem créditos outorgados para efeito de compensação com o ICMS devido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XXX - para o estabelecimento esmagador ou industrializador de soja, o equivalente à aplicação de 7% (sete por cento) sobre o valor da soja produzida no Estado de Goiás efetivamente esmagada ou industrializada em estabelecimento seu localizado neste Estado, observando o seguinte (Lei nº 14.307/02, art. 1º. I):

NOTAS:

1. Redação com vigência de 19.11.02 a 14.12.06

(...)

Revogado tacitamente o inciso XXX do art. 11 pelo art. 4º da Lei 15.898/06- Vigência 15.12.06 XXX - revogado:

Esse posicionamento coaduna-se com a própria legislação mineira, ao prever formalmente no anexo único da Res. nº 3.166/01 o dispositivo em comento.

A Impugnante rechaça a autuação, questionando sua legalidade.

Não obstante, o estorno do crédito teve por supedâneo o disposto na Constituição Federal/88, Lei Complementar nº 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01.

Dispõe a Constituição Federal/88, art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea "g", *in verbis*:

Art. 155

(...)

§ 2º o imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifos acrescentados)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, prescreve, *in verbis*:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º-As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º-A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Tais mandamentos também fazem parte da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, conforme §§ 1º e 2º, do art. 62 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 62 - 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.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito, *in verbis*:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Importante destacar que o princípio da não cumulatividade não foi alterado por resolução estadual, pois a referida norma estadual de caráter meramente operacional não inova no mundo jurídico, apenas orienta o Fisco e os contribuintes relativamente aos benefícios fiscais concedidos sem edição de Convênio, obrigatório nos estritos termos da Constituição Federal, acima transcrita.

Como acima transcrito, a lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição.

O art. 155, § 2º, inciso XII da CF/88, confere várias atribuições à lei complementar:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Analisando matéria sobre créditos concedidos sem edição de convênio, o STF entende não afrontar o princípio da não cumulatividade do ICMS a inadmissão do crédito oriundo de tributo convertido em incentivo fiscal, conforme agravo regimental abaixo transcrito:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

RE-AgR 423658 / MG - MINAS GERAIS

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - Acórdão recorrido que se ajusta à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que tendo sido convertido em incentivo o tributo que deveria ser recolhido pelo vendedor de matéria-prima, a inadmissão do crédito, no estado de destino, não afronta o princípio da não-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumulatividade do ICMS. RE 109.486/SP, Relator Ministro Ilmar Galvão, "DJ" de 24.4.92. II. - Agravo não provido.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF no sentido de reprimir a chamada "guerra fiscal" entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a "guerra fiscal" afronta o art. 155, § 2º, II, "g" da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos Estados. O Supremo deixa claro, a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: concessão unilateral de benefícios fiscais (incluída a outorga de crédito presumido) por Estado federado: "guerra fiscal" repelida pelo STF: liminar deferida.

1. A orientação do Tribunal é particularmente severa na repressão à guerra fiscal entre as unidades federadas, mediante a prodigalização de isenções e benefícios fiscais atinentes ao ICMS, com afronta da norma constitucional do art. 155, § 2º, II, g - que submete sua concessão à decisão consensual dos Estados, na forma de lei complementar (ADIn 84-MG, 15.2.96, Galvão, DJ 19.4.96; ADInMC 128-AL, 23.11.89, Pertence, RTJ 145/707; [...] (ADInMC 902 3.3.94, Marco Aurélio, RTJ 151/444; ADInMC 1.296-PI, 14.6.95, Celso; ADInMC 1.247- PA, 17.8.95, Celso, RTJ 168/754; ADInMC 1.179-RJ, 29.2.96, Marco Aurélio, RTJ 164/881; ADInMC 2.021-SP, 25.8.99, Corrêa; ADIn 1.587, 19.10.00, Gallotti, Informativo 207, DJ 15.8.97; ADInMC 1.999, 30.6.99, Gallotti, DJ 31.3.00).

O regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

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

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Estado de Goiás, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Desse modo, devida a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01. Importante acrescentar que não foram carreados aos autos quaisquer provas de que tais remetentes não faziam jus ao crédito outorgado.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação Fiscal, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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;

A Impugnante questiona o cálculo dos juros e aduz que o DCMM não utilizou a Taxa Selic como parâmetro para cálculo dos mesmos, conforme previsão da Resolução SEF nº 2.880/07.

Os juros são calculados pelo sistema da Secretaria de Fazenda de acordo com a Resolução nº 2.880/97, estando prevista a Taxa Selic, desde que ela não seja inferior a 1% (um por cento) ao mês. Transcreve-se:

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês. (grifo nosso)

Tomando por exemplo a multa isolada e os dados trazidos pela própria Autuada (fl. 264), tem-se que as Taxas Selic relativas aos meses de novembro/10, dezembro/10 e janeiro/11 são inferiores a 1% (um por cento), o que gerou, por consequência, a aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre a base de cálculo (igual a 166.020,76). O resultado correspondente ao valor cobrado de R\$ 4.980,62 (quatro mil, novecentos e oitenta reais e sessenta e dois centavos) a título de juros.

Outrossim, a omissão das casas decimais do documento de fls. 247 não prejudica o entendimento quanto ao valor exigido, visto ser apenas reprodução do documento de fl. 242, completo, e conter ao seu final a totalização por rubrica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco à fl. 242. Vencido, em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva que excluía, também, todas as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 08/10/05 por considerar decaído o direito da Fazenda de formalizar o lançamento nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Roniberto Geraldo Nascentes Pereira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Participou do julgamento, além das signatárias e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

Sala das Sessões, 05 de abril de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.133/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167294-70
Impugnação: 40.010128429-91
Impugnante: Cooperativa Mista Agropecuária de Patos de Minas Ltda
IE: 480027934.11-50
Proc. S. Passivo: Roniberto Geraldo Nascentes Pereira/Outro(s)
Origem: DF/Patos de Minas

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/05 a 31/10/07, em função de imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos, por parte da Autuada, de imposto destacado em documentos fiscais de empresas remetentes estabelecidas nos Estados do Rio Grande do Norte (RN) e Goiás (GO), beneficiadas com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a Resolução nº 3.166/01.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, relativamente à tese da decadência arguida pela Impugnante, que acolho parcialmente, sob o entendimento de que, quando consumada a intimação do Auto de Infração (08/10/10), parte do crédito tributário exigido já se encontrava extinto, por força do disposto no art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, motivo pelo qual já não poderia ter sido objeto de lançamento.

É que, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação – *também chamado “autolancamento”*, *porquanto o contribuinte se obriga, por determinação legal, a pagar o imposto devido sem o prévio exame da autoridade fiscal, cuja manifestação se dará posteriormente* –, dispõe o Fisco do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente as atividades do contribuinte relativas à antecipação do pagamento do imposto, aperfeiçoando-se assim o lançamento.

Omitindo-se o Fisco, referida homologação se dá tacitamente com o decurso do referido prazo, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

É o que se depreende do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN, *verbis*:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

(...)

§ 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.

Por consequência lógica, este é também o prazo em que poderá o Fisco negar expressamente tal homologação, caso verifique eventuais incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária que possa dar ensejo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, V do CTN.

Daí se concluir que, em conformidade com o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal como o ICMS, a regra é que pode o Fisco apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência deste direito, com a extinção definitiva daquele.

Por força da exceção expressa constante da parte final deste dispositivo, no entanto, nos casos em que se verifique a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo se iniciará no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, conforme o art. 173, I do CTN.

E assim deve ser porque, além da falta de razoabilidade, não é de se admitir que, mesmo diante dessas hipóteses, não devesse a obrigação também se extinguir pela inércia do Fisco, até porque, à luz da teoria das obrigações, não existe obrigação *ad aeternum*, de modo que, independentemente de sua natureza ou das circunstâncias que a envolvam, toda obrigação tem causa de nascimento e de extinção.

Com efeito, segundo o disposto no art. 113 do CTN, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o crédito dela decorrente, sendo certo que, por força do disposto no art. 156, inciso V do mesmo código, a decadência é uma das causas de extinção do crédito tributário. Logo, mesmo nos tributos lançados por homologação, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento conta-se na forma prevista no art. 173, I do CTN, sob pena de operar-se a decadência deste direito, em face da extinção do crédito.

Registre-se, no entanto, que a matéria comporta diversas interpretações, e por isso mesmo tem suscitado várias controvérsias, não estando ainda pacificada nem no âmbito doutrinário nem no jurisprudencial, sendo objeto de dissenso inclusive na esfera do contencioso administrativo fiscal mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste contexto, e não obstante já houvesse firmado o entendimento acima em diversos julgados ao longo da década de 1990, atualmente este Conselho de Contribuintes vem decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo a antecipação do pagamento, não há o que homologar, afastando assim a retro citada regra especial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para aplicar à hipótese a regra geral de decadência prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo para formalização do crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não na data da ocorrência do fato gerador.

Vale dizer, pelo atual entendimento majoritário do CC/MG (reconfirmado no presente caso), mesmo após o transcurso dos cinco anos da ocorrência do fato gerador, tal como previsto no § 4º do art. 150, mas desde que ainda não expirado o prazo (também de cinco anos) contado na forma do art. 173, I do CTN, *em qualquer hipótese* permaneceria incólume o direito do Fisco de formalizar a exigência do crédito tributário que entender devido, fazendo-o por meio do lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso V.

Data maxima venia, no entanto, tal entendimento não se afigura o mais adequado à espécie. Isto porque se fundamenta no pressuposto de que o objeto da homologação é o pagamento *stricto sensu* do tributo, assim entendido o ato de efetuar o recolhimento do saldo devedor do imposto apurado em determinado período, e não a atividade (ou o conjunto de atividades) legalmente cometida ao sujeito passivo com vistas à satisfação da obrigação tributária.

Com efeito, no caso do ICMS é sobejamente sabido que o citado pagamento do imposto é precedido de uma série de deveres instrumentais – as chamadas obrigações acessórias –, tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais referentes às entradas e saídas de mercadorias ou ao recebimento ou prestação de serviços, bem como da declaração do saldo apurado, que deve também ser informado ao Fisco, tudo no interesse da fiscalização e arrecadação.

Em regra, somente após esse conjunto de atividades é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, mediante o referido pagamento (*stricto sensu*) do imposto.

Todavia, cabe lembrar que nem sempre haverá saldo devedor a ser pago.

Realmente, consideradas determinadas circunstâncias e peculiaridades inerentes à sistemática e ao regime jurídico do ICMS, não são raros os casos de contribuintes que mantêm saldos credores acumulados por anos a fio, hipótese em que, evidentemente, não haverá saldo de imposto a pagar, mas ainda assim não deixará o imposto de se sujeitar ao lançamento por homologação, até porque todas aquelas outras obrigações existem e devem ser adimplidas, sob pena da imposição de multas específicas se constatadas eventuais infrações à legislação em procedimento regular de fiscalização que, à toda evidência, também se submete ao mesmo prazo decadencial do art. 150, § 4º.

Ademais, a teor do disposto no art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, a liquidação da obrigação principal do ICMS (isto é, o pagamento do imposto) se dá

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mediante a compensação entre débitos e créditos, sendo que o pagamento propriamente dito, efetuado em dinheiro no prazo de vencimento fixado pela legislação, constitui uma forma apenas secundária da referida liquidação. Confira-se:

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar os do crédito, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

III - se o montante dos créditos superar o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.

Ora, se assim o é, toda vez que houver apuração do imposto (obrigação principal), mediante a compensação dos débitos com os créditos, terá havido pagamento.

Logo, e *ad argumentandum tantum*, se é correto considerar-se, tal como preconizado pelos votos vencedores, que a homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 somente pode ocorrer quando houver pagamento, basta haver apuração do imposto para que a mesma ocorra, pois nesta hipótese haverá sim o que homologar – *mesmo se da apuração resultar saldo credor ou saldo devedor a menor que o devido, seja por erro de fato ou de direito* –, ressalvadas, repita-se, as hipóteses de ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

De se ver, portanto, que o que se homologa não é o pagamento do tributo propriamente dito, mas todo aquele conjunto de atividades que normalmente o precedem.

Nesta mesma linha de raciocínio, cita-se excerto do douto voto proferido pelo então Conselheiro Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª:

E não se queira dizer que o dispositivo do art. 150 somente se aplica quando houver o pagamento. Na sistemática do ICMS não há um pagamento propriamente dito do imposto destacado. Tanto pode haver um “pagamento” pela compensação total do valor do imposto levado a débito com o crédito a que tem direito o contribuinte, como a compensação pode ser parcial, gerando saldo devedor. Este saldo devedor, quando ocorrer, é que se leva a pagamento.

Logo, pelo menos para o ICMS, o que se apura e deve ser fiscalizado é aquele valor do imposto resultante do confronto entre o débito e o crédito. E desde que a irregularidade decorra da escrituração regular efetivada

pelo contribuinte, eventual exigência fiscal submete-se ao prazo decadencial do § 4º, art. 150 do CTN.

A título de exemplo citem-se as seguintes irregularidades sujeitas à decadência do art. 150, § 4º do CTN: a) utilização de alíquota e base de cálculo de forma incorreta; b) apropriação irregular de crédito; c) cálculo do imposto incorreto; d) outras, desde que apuradas na escrita fiscal regular do contribuinte. Isso porque o Fisco homologa é o correto processo de apuração do imposto, desde que todas as irregularidades sejam cometidas sem a presença de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)

Também no mesmo sentido, merece destaque a enfática posição do Em. Conselheiro Jefferson Nery Chaves, manifestada no Acórdão 17.058/06/2ª, no sentido de que, em matéria de decadência, em princípio aplica-se a regra do § 4.º do art. 150 (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador) aos tributos lançados por homologação, sendo que:

Em tais casos, a regra prevista no inciso I do *caput* do art. 173 somente se aplica em duas situações: primeiro, quando o contribuinte, apurando imposto a pagar, deixa de recolhê-lo; segundo, quando, tendo recolhido o tributo por ele apurado, houver dolo, simulação ou fraude.

No primeiro caso, quando o contribuinte apura imposto a pagar e deixa de recolhê-lo, a homologação ficta não se opera, podendo o Fisco exigir de ofício o imposto devido, desde que respeitado o prazo previsto no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que não se opera a homologação tácita, na falta de pagamento de imposto apurado e declarado pelo contribuinte. Quando, no entanto, o contribuinte não apura imposto a recolher, porque entende, ainda que de forma equivocada, aplicável uma isenção, ou por entender que o imposto não é devido, aplica-se também o prazo do § 4.º do art. 150 do CTN, não podendo o Fisco exigir, de ofício, o imposto que entender devido, se ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador. É que, na hipótese, terá ocorrido a homologação tácita.

A homologação tácita ocorre não somente quando o contribuinte apura imposto (ainda que a menor, em razão de erro) e faz o recolhimento, mas também quando o contribuinte não paga por não ter apurado imposto a pagar (vale dizer, por entender aplicável, ainda que indevidamente, uma isenção, ou por entender que a situação não era passível de

tributação). O que se homologa, na verdade, é o procedimento de apuração levado a efeito pelo contribuinte e informado ao Fisco: se, dessa apuração, resulta imposto a pagar (ainda que a menor, em razão de erro), e há efetivamente o pagamento, a homologação ficta se efetiva passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; mas, se da apuração não resulta imposto a pagar, porque o contribuinte entende aplicável uma isenção, ou entende não ser devido o imposto, ainda que por erro, também se efetivará a homologação tácita após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Em ambos os casos, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, não poderá o Fisco exigir de ofício o imposto que entender devido. (g.n.).

Ainda quanto ao objeto da homologação, a tese aqui sustentada é referendada por expoentes da doutrina jurídica nacional, tais como Aliomar Baleeiro, Roque Antônio Carraza, Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo, Leandro Paulsen, Gabriel Lacerda Troianelli, citando-se aqui, por todos, José Souto Maior Borges, (Lançamento Tributário, 2ª ed., Malheiros, 1999, p. 397/400), tal como o fez o Em. Ministro do STJ Luiz Fux em voto proferido no REsp. 639376/RS:

O art. 150, § 4º do CTN introduz no âmbito do Direito Tributário uma ficção legal, porque com o decurso do quinquênio tem-se juridicamente como sucedido algo que concretamente não ocorreu, ou seja, a homologação. Esse preceito contempla hipótese de equiparação da homologação tácita à homologação expressa pelo Fisco. Transcorrido o quinquênio, é como se homologação expressa tivesse efetivamente ocorrido.

Como, na sistemática do Código Tributário Nacional, homologável não é só o pagamento, mas a atividade toda que antecede o ato de homologação, se não houver antecipação do pagamento, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução na base de cálculo e/ou alíquota concretamente aplicáveis - ressalvadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação - poderá ocorrer a homologação ficta da respectiva atividade se a autoridade administrativa não praticar o lançamento ex officio. E essa homologação ficta atuará com eficácia preclusiva para o reexame da matéria.

(...)

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpra a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação de pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, § 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas ainda nessa hipótese é possível, até em consequência do desconhecimento do concreto estado de coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. (...) Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

(...)

Consequência imediata dessa ordem de considerações é que a decadência não terá sempre o seu termo inicial disciplinado pelo art. 173 do CTN. (g.n.)

Em outra passagem do mesmo voto, assevera conclusivamente o Min. Luiz Fux:

Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento. Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal para o pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.

Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário. (g.n.)

Por outro lado, cabe ainda salientar que a aplicação linear e generalizada do art. 173, I do CTN, como vem fazendo o Conselho de Contribuintes, equivale na prática à própria negação de vigência ao disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que esta regra nunca incidiria naquelas hipóteses ensejadoras do lançamento de ofício, isto é, quando entender o Fisco que não deva homologar a atividade do contribuinte.

Vale dizer, a regra somente se aplicaria nas hipóteses em que devesse o Fisco homologar expressamente a atividade do contribuinte, porém, como não se tem notícia da prática de tal procedimento, forçoso é concluir-se que sua aplicação se restringiria às hipóteses de homologação tácita, por inércia da autoridade fiscal.

Se assim o fosse, no entanto, não é exagerado afirmar que o dispositivo perderia por completo a própria razão de ser, o que não coaduna com os mais comezinhos princípios da hermenêutica jurídica, principalmente por se tratar de regra especial (aplicável aos tributos lançados por homologação) em relação à regra geral do art. 173, que se aplica aos demais tributos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por isso mesmo, aliás, deve ela (a regra especial) prevalecer, e não o contrário, como quer a corrente majoritária!

Com estas considerações, julgo parcialmente procedente o lançamento, por entender que parte do crédito tributário ora exigido – *cujos fatos geradores ocorreram no período de 1º de janeiro a 08 de outubro de 2005* – já se encontrava extinto quando consumada a intimação do Auto de Infração (08/10/10), em face dos efeitos da decadência de que trata o art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN, pelo que já não poderia mais ser objeto de lançamento.

Sala das Sessões, 05 de abril de 2011.

**Raimundo Francisco da Silva
Conselheiro**

CC/MG