

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 3.936/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000171862-59  
Recurso de Revisão: 40.060132156-76  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Petróleo Brasileiro S/A Petrobras  
Proc. S. Passivo: Jailde Esteves Santos/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado que o Contribuinte recolheu a menor o ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto de energia elétrica consumida fora do processo de industrialização, nos termos do art. 66, inciso III c/c o § 4º, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Reformada a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido e provido. Decisões unânimes.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de abril de 2006 a dezembro de 2007, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de energia elétrica consumida em áreas marginais ao processo produtivo do estabelecimento.

Exige-se, originalmente, 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.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.470/12/3ª pelo voto de qualidade, excluiu as exigências fiscais do período de 01/04/06 a 08/12/06, em razão da decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe o Recurso de Revisão de fls. 303/314.

A Recorrida contrarrazoa às fls. 318/321.

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, parcialmente desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

**Do Mérito**

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG, transcreve-se excertos do voto vencido na decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão, com as adequações pertinentes.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de abril de 2006 a dezembro de 2007, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de energia elétrica consumida em áreas marginais ao processo produtivo do estabelecimento.

A decisão proferida excluiu as exigências do período de 01/04/06 a 08/12/06, em razão da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

Entretanto, correto o lançamento em relação ao período citado, uma vez que a decadência se opera ao comando do inciso I do art. 173 do *Codex* Tributário.

É cediço que ao ICMS se aplica o chamado lançamento por homologação, na leitura do art. 150 do CTN, *in 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, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Por outro lado, o CTN outorgou à autoridade administrativa fazendária o direito/dever de, em determinadas hipóteses elencadas nos incisos do art. 149, efetuar o lançamento de ofício quando se constada omissão e/ou inexatidão por parte do contribuinte.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

Desta forma, no caso em comento, a suposta violação ao § 4º do art. 150 do CTN não ocorreu, pois se trata de exigência relacionada a recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de energia elétrica e, via de consequência, configurando a situação prevista no retro transcrito inciso V do art. 149.

Comprovada a inexatidão por parte da pessoa legalmente obrigada a apurar e antecipar o pagamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o lançamento substitutivo se opera, passando-se ao lançamento de ofício de prerrogativa da autoridade administrativa. Assim, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo inciso I do art. 173 do CTN que, regra geral,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, *in verbis*:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Oportuno ressaltar que em algumas decisões o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em relação à matéria, conforme decisão do AgRg no REsp 1285895/PR, tendo como relator o Ministro Humberto Martins, tem-se assim posicionado:

### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ISS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. COMPETÊNCIA. MUNICÍPIO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. TEMAS SUBMETIDOS AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. SÚMULA 83/STJ. CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. SÚMULA 280/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL AO QUAL FOI DADA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. ENQUADRAMENTO. SÚMULA 7/STJ. RECURSO REPETITIVO. MULTA PREVISTA NO ART. 557, § 2º, DO CPC. APLICAÇÃO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA 973.733/SC, REAFIRMOU QUE O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) REGE-SE PELO DISPOSTO NO ART. 173, I, DO CTN E 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, ESTE NÃO OCORRE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a falta de recolhimento do imposto ou seu recolhimento a menor incorrem em constatações que, de idêntica forma, vão ao encontro do preconizado normativo previsto pelo inciso V do art. 149 do CTN, dando oportunidade à autoridade fazendária de proceder ao lançamento e a prerrogativa de observar, para efeito de decadência, o disposto no inciso I do art. 173, pois não é montante do tributo deixado de ser oferecido a recolhimento, total ou parcial, o fator determinante para se configurar o enquadramento em uma hipótese ou outra de decadência definida pelo *Codex*, mas sim, a conduta do contribuinte na apuração da exação.

Tanto assim o é que a norma definidora de crimes contra a ordem tributária, Lei nº 8.137/90, enquadra ambas as hipóteses, supressão ou redução de tributo, em uma mesma conduta delitativa, de acordo com o art. 1º desta lei.

As seguintes decisões expressam bem esses apontamentos:

### **STJ**

EDCL NO AGRG NO AG 1109558 PR 2008/0236506-7

RELATOR(A): MINISTRA ELIANA CALMON

#### **EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - ART. 149, V, DO CTN - INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO E DE PAGAMENTO TOTAL DO CRÉDITO - CONTRADIÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA.

1. NÃO OCORRE OFENSA AO ART. 535, I E II, DO CPC, SE O ACÓRDÃO DECIDE, FUNDAMENTADAMENTE, AS QUESTÕES ESSENCIAIS AO JULGAMENTO DA LIDE.
2. CONFORME JURISPRUDÊNCIA MAJORITÁRIA DO STJ, HAVENDO PAGAMENTO PARCIAL DE TRIBUTO, O FISCO DEVE LANÇAR A DIFERENÇA NO PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.
3. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

### **TRF5**

AC 342934 PE 2000.83.00.003157-4

RELATOR(A): DESEMBARGADOR FEDERAL ÉLIO WANDERLEY DE SIQUEIRA FILHO (SUBSTITUTO)

ÓRGÃO JULGADOR: TERCEIRA TURMA

#### **EMENTA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. INOCORRÊNCIA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ERRO DE PREENCHIMENTO. PROVA. - A DECLARAÇÃO ENTREGUE PELO CONTRIBUINTE, NOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, CONSTITUI O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO DECLARADO OU SE O TRIBUTO É DECLARADO A MENOR, CABE À FAZENDA PÚBLICA PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO NO PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O TRIBUTO DEVERIA TER SIDO LANÇADO (ARTS. 149, V, C/C 173, I, DO CTN). - PARA AFERIR A VARIAÇÃO PATRIMONIAL DO CONTRIBUINTE, O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DEVE OBSERVAR O VALOR DO CAPITAL ACIONÁRIO INTEGRALIZADO, E NÃO, AQUELE CAPITAL SUBSCRITO, ERRONEAMENTE APRESENTADO NA DECLARAÇÃO.

### TRF1

AC 39123 BA 0039123-05.2011.4.01.9199

RELATOR(A): DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO

ÓRGÃO JULGADOR: OITAVA TURMA

### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. PRAZO DE CINCO ANOS TRANSCORRIDOS. ART. 173 DO CTN. 1.

NÃO SE CONHECE DE APELAÇÃO CUJAS RAZÕES NÃO ATACAM OS FUNDAMENTOS DA SENTENÇA RECORRIDA. 2. COMPROVADA OMISSÃO POR PARTE DA PESSOA LEGALMENTE OBRIGADA A APURAR E ANTECIPAR O PAGAMENTO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, OCORRE A HIPÓTESE DO LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO, E PASSA-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA (ART. 149, V, DO CTN). 3. ULTRAPASSADO O PRAZO DE CINCO ANOS PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO, CONTADO DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO (ART. 173, I, CTN), DEVE SER EXTINTO, PARCIALMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 156, V, CTN). 4. APELAÇÃO A QUE NÃO SE CONHECE. 5. REMESSA OFICIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

Mais esclarecedor ainda e, em plena sintonia com essa inteligência na aplicação dos preceitos, é o voto proferido pelo Min. Castro Meira no Julgamento do REsp 973.189/MG, na hipótese em que o contribuinte não observa os preceitos normativos e o Fisco procede ao lançamento de ofício, do qual extraímos o seguinte excerto:

OCORRE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO NOS CASOS EM QUE A LEI ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO DO TRIBUTOS SEM A PRÉVIA ANÁLISE DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSA MODALIDADE DE LANÇAMENTO, A APURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS, DA BASE DE CÁLCULO E DO PAGAMENTO DA EXAÇÃO DEVERÁ SER EFETUADA PELO SUJEITO PASSIVO, PRÉVIA, AUTÔNOMA E INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER INICIATIVA DO FISCO.

EFETUADAS PELO SUJEITO PASSIVO AS ATIVIDADES E CUMPRIDOS OS DEVERES QUE LHE FORAM IMPOSTOS POR LEI, PRIMORDIALMENTE O PAGAMENTO DA EXAÇÃO, CABE AO FISCO APENAS HOMOLOGÁ-LO, SE COM ELE CONCORDAR, EXTINGUINDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO ART. 156, VII, DO CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A HOMOLOGAÇÃO PODE SER EXPRESSA OU TÁCITA, NESSE ÚLTIMO CASO, QUANDO O FISCO NÃO SE MANIFESTA SOBRE O PAGAMENTO EFETUADO NO PRAZO DE 5 ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR (ART. 150, § 4º, DO CTN).

HÁ A HIPÓTESE, ENTRETANTO, DE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRIR, OU CUMPRIR 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.

ASSIM, AFASTADA A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO E, POR CONSEQUENTE, APLICANDO-SE AS DISPOSIÇÕES CONCERNENTES AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, O PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER CALCULADO COM BASE NO ART. 173, I, DO CTN, ISTO É, CONTAM-SE 5 (CINCO) ANOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA HAVER SIDO EFETUADO.

EM CONCLUSÃO :

A) NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, OCORRENDO O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NOS TERMOS INDICADOS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA, O PRAZO DECADENCIAL PARA A HOMOLOGAÇÃO DO PROCEDIMENTO DO CONTRIBUINTE É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º, DO CTN;

B) NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, HAVENDO O RECOLHIMENTO DA EXAÇÃO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, E, POR CONSEQUENTE, PROCEDENDO-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN.

Conforme o acima exposto, na hipótese dos autos, é incabível se falar de lançamento por homologação, mas sim, de lançamento substitutivo direto, de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

A Recorrida foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 08/12/11, isto é, dentro do prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não ocorrendo a decadência do direito à constituição do crédito tributário do período de 01/04/06 a 08/12/06.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em dar-lhe provimento. Ficando ressalvado o entendimento do Conselheiro Antônio César Ribeiro quanto à decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro, José Luiz Drumond, Luciana Mundim de Mattos Paixão e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 24 de agosto de 2012.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**