

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.566/14/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000209701-19
Impugnação: 40.010135521-47 (Coob.)
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A (Coob.)
IE: 261195130.22-85
Autuado: Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda.
IE: 001091442.00-38
Proc. S. Passivo: Elisa Silva de Assis Ribeiro/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências parcialmente reconhecidas pela Impugnante em relação aos produtos Perfil Deslizamento POS 150 e Bateria 18 NPK 12V. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para exclusão das exigências relativas ao material Twin Clip. Entretanto, também devem ser excluídas as exigências fiscais em relação aos seguintes produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas: soda cáustica, aditivo líquido Ácido Ultra Granel, aditivo líquido de enxague DIVO LE VB 92 e aditivo líquido de enxague DIVO AI VB 93, uma vez que estes são totalmente consumidos na linha central de produção, desempenhando função específica e essencial na fabricação do produto final da Impugnante. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de novembro a 31 de dezembro de 2008, em razão de aproveitamento indevido de créditos de imposto provenientes do uso dos documentos relacionados no Anexo I (fls. 17/21), relativos a entradas de produtos não destinados à comercialização, industrialização e/ou com saídas posteriores sem débito do imposto.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Da Impugnação

Inconformada, a Spal Indústria Brasileira de Bebidas S.A, incorporadora da Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda., Autuada, apresenta, tempestivamente, por procuradoras regularmente constituídas, Impugnação às fls. 134/170, em síntese, aos seguintes argumentos:

- com base em simplório levantamento, que nem sequer analisou se as mercadorias são produtos intermediários utilizados no processo produtivo, a Fiscalização entendeu por bem estornar os créditos de ICMS utilizados;

- destaca que concorda com os valores exigidos na autuação relativos ao período de dezembro de 2008, no que diz respeito aos produtos, Perfil Deslizamento POS 150 e Bateria 18 NPK 12V e efetuará o recolhimento dessa parcela;

- no entanto, quanto a estes mesmos produtos no período de novembro de 2008 e os demais produtos considerados pela Fiscalização como bens de uso e consumo, o lançamento não merece prosperar, pois além de já ter ocorrido a decadência, estes bens consistem em produtos intermediários, ou material de embalagem, os quais dão direito à utilização do crédito de ICMS;

- conforme consignado no Auto de Infração, a exigência fiscal se refere ao período de apuração compreendido entre os meses de novembro e dezembro de 2008, ao passo que tomou ciência do lançamento apenas em 18 de dezembro de 2013;

- considerando que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação e que pagou antecipadamente o imposto apurado durante todo o período autuado, a Fiscalização dispunha do prazo de 5 (cinco) anos - contados dos fatos geradores mensais - para a constituição dos créditos tributários relativos a pretensos recolhimentos a menor, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- no caso presente, o Auto de Infração foi lavrado em 13 de dezembro de 2013, com ciência somente em 18 de dezembro de 2013, ou seja, passados mais de 5 (cinco) anos dos fatos geradores ocorridos no mês de novembro de 2008;

- neste sentido, os valores de ICMS lançados com relação a esta competência estão alcançados pela decadência, causa de extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional;

- esse é, inclusive, o entendimento pacificado pela primeira Seção do Colendo Superior Tribunal de Justiça em julgamento realizado pela sistemática no art. 543-C do Código de Processo Civil;

- no entanto, em que pese este entendimento estar pacificado no Superior Tribunal de Justiça, a Fiscalização autuou sob o entendimento de que no presente caso deveria ser aplicada a contagem da decadência pela regra contida no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não existiram as condutas descritas para aplicação do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que, aliás, não chegaram nem mesmo a serem alegadas pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal;

- não havendo fraude, dolo ou simulação, ou, ainda, ausência de recolhimento do ICMS no período de novembro de 2008, a regra que deve ser aplicada ao presente caso é a específica (art. 150, § 4º, Código Tributário Nacional) que prevalece sobre a regra geral (art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional);

- o E. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, ao apreciar o recurso de apelação que figura como parte empresa de seu grupo e que se discute exatamente a mesma matéria, proferiu decisão aplicando o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça para reconhecer a decadência;

- antes de demonstrar individualmente a necessidade e essencialidade de cada produto, descreve de forma sucinta, como se dá seu processo produtivo de refrigerantes e junta aos autos o fluxograma do seu processo produtivo;

- tem como atividade a industrialização, o comércio e a distribuição de refrigerantes e, para o total desenvolvimento destas atividades mantém linha de fabricação englobando desde a reutilização dos vasilhames retornáveis e/ou preparação dos vasilhames para seu envasamento até o efetivo acondicionamento do produto final nestes vasilhames e empacotamento para comercialização;

- seu processo produtivo inicia-se com a colocação de engradados de garrafas vazias e sujas numa esteira, cuja função é de transportar as garrafas para local onde elas são "desencaixotadas" e separadas por tipo de vasilhame;

- durante este processo, ocorre a aplicação de produtos lubrificantes, tais como o Dicolub Lujobl Dicolube BLP Granel, que, quando adicionados à água, assumem a forma de espuma para reduzir o atrito entre engradados, garrafas e esteiras e, sem sua aplicação, as garrafas se quebrariam, demonstrando a necessidade e essencialidade destes e sua utilização imediata e integral na linha de produção;

- continuando com o processo produtivo, as garrafas são submetidas à inspeção visual, eliminando-se as consideradas impróprias para consumo e seguindo as aprovadas para a operação denominada "lavadora", onde são lavadas com preparado químico à base de Soda Cáustica, Aditivos Líquido Ácido Ultra Granel, Aditivo Líquido de enxágue Divo LE VB92 e Aditivo Líquido de enxágue Divo AI VB93 que entra em contato direto com o interior e o exterior das garrafas, consumindo-se integralmente nesta etapa do processo industrial;

- após a lavagem, as garrafas são remetidas para duas novas inspeções visuais e, caso sejam novamente aprovadas, seguem para o equipamento denominado "enchedora" cuja função é encher as garrafas com o xarope produzido na xaroparia;

- a cada troca de sabores dos xaropes, a "enchedora" passa por um processo de sanitização, no qual são aplicados preparados químicos, feitos à base de Sabão Líquido Divovap LCCI Dinovap LCC GRANEL e Desinfetante Líquido Divosan Forte, que tem como objetivo preservar as características e a integridade dos produtos envasados nas garrafas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- finalizado o enchimento das garrafas, os refrigerantes são acondicionados em engradados prontos para comercialização, etapa na qual é necessária e essencial a utilização da Chapa Duratex Espessura 3MM para separação das camadas na formação dos pallets de garrafas PET que serão transportados e comercializados;

- sua linha de produção não se resume à fabricação de refrigerantes, mas inicia-se com a aplicação de produtos de limpeza e higienização de vasilhames e equipamentos e termina com o empacotamento e separação dos produtos para realização do seu transporte e comercialização, sendo que as mercadorias adquiridas cujos créditos foram glosados, ou se integram ao novo produto, ou são consumidas imediata e integralmente no curso principal da industrialização do refrigerante ou, ainda, são utilizados para embalagem dos produtos;

- cita o art. 155, § 2º da Constituição Federal, a Lei Complementar n.º 87/96 e o art. 66, inciso V do RICMS/02;

- embora o RICMS/MG tenha definido na alínea "b" do inciso V do art. 66, a condição para um produto ser caracterizado como produto intermediário para efeitos de creditamento do ICMS, esta questão sempre foi objeto de controvérsias entre os Contribuintes e o Fisco Mineiro e foi justamente visando acabar com estas divergências que a Superintendência de Legislação e Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais - SLT editou a Instrução Normativa n.º 01/86;

- o produto intermediário é todo aquele que, ainda que não integre o produto final, seja essencial e consumido, ainda que parcialmente, no processo produtivo;

- esta é a mesma conclusão que se alcança da análise da legislação federal sobre o tema, mais especificamente da análise do item 11 do Parecer Normativo n.º 65/79 do Coordenador do Sistema de Tributação da Receita Federal;

- o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao submeter a julgamento a questão relativa aos produtos intermediários para fins de creditamento do IPI, proferiu diversas decisões que corroboram este entendimento;

- o E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais vem aplicando as definições e critérios estabelecidos pela alínea "b" do inciso V do art. 66 do RICMS/MG e da Instrução Normativa SLT n.º 01/86 em conjunto com a análise individual do processo produtivo de cada contribuinte para determinar qual produto adquirido dá efetivamente o direito ao crédito;

- faz uma análise individual de cada um dos produtos intermediários cujos créditos fiscais foram glosados para demonstrar que estes atendem os requisitos constantes no RICMS/MG e na Instrução Normativa SLT n.º 01/86;

- a Fiscalização utilizou como suporte para lavratura do presente Auto de Infração, planilha apresentada no PTA n.º 01.000156755-03, mas não se ateu ao fato de que, após o encerramento da esfera administrativa, os créditos glosados em tal processo foram objeto de discussão por meio dos Embargos à Execução Fiscal quando foi efetuada perícia das operações realizadas, sendo que a Ilustre perita judicial após análise do caso e visita *in loco* constatou ser a maior parte dos produtos adquiridos

essencial e necessário ao processo produtivo da Refrigerantes Minas Gerais Ltda., empresa esta que faz parte de seu grupo econômico;

- com base na perícia realizada, o Juiz de primeira instância julgou procedente os Embargos à Execução apresentados;

- diante desta sentença foram opostos embargos de declaração, os quais foram acolhidos para também incluir como produto intermediário: (i) o lubrificante a seco Dry Tech 4 cod. 2886 e (ii) o Detergente líquido Divosan DB;

- esta sentença recentemente foi reapreciada pelo E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, sendo reformada apenas para determinar a ocorrência da decadência de parte do período autuado pela Fiscalização, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- considerando que muitos dos produtos analisados pela perícia são iguais aos produtos que tiveram seus créditos glosados pela Fiscalização, o laudo pericial também deve ser considerado como prova para o cancelamento da presente autuação.

Ao final, requer a procedência da presente Impugnação.

Da Instrução Processual

Em Manifestação Fiscal de fls. 366/376, a Fiscalização acata parcialmente as razões apresentadas na impugnação, retificando o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Auto de Infração de fls. 377/378, para excluir as exigências relativas ao produto Twin Clip. Na oportunidade, refuta as demais alegações da Impugnante.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Impugnante adita sua impugnação às fls. 396/438, reiterando os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 442/454, refuta as alegações da peça de defesa, em resumo, os seguintes argumentos:

- a alegação de decadência não procede, tendo sido feito o lançamento de ofício, baseado no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, eis que não se trata de cobrança de imposto sobre as operações de venda da empresa, mas de estorno de créditos integrais aproveitados indevidamente, tanto de materiais de uso e consumo, como de mercadorias cujas saídas não foram tributadas. Esse último item foi omitido pela Impugnante em toda a sua defesa, embora conste claramente no texto de acusação do Auto de Infração;

- cita o Acórdão n.º 3.997/13/CE do CC/MG no qual destaca a citação de decisão judicial e doutrina;

- no caso em discussão, a Autuada recolheu a menor o ICMS, uma vez que aproveitou indevidamente créditos de material de uso e consumo, como também de produtos saídos sem o devido destaque do imposto, portanto, não tendo havido o recolhimento, o prazo decadencial é o previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sobre a ocorrência ou não de dolo ou fraude, cumpre destacar a disposição contida no art. 136 do Código Tributário Nacional;
- não há que se falar em homologação de ato que teve por objeto a anulação da obrigação tributária, ato este representado por deixar de recolher o ICMS devido aos cofres públicos, ainda que se admita a inexistência de dolo, fraude ou simulação;
- o critério utilizado para definição das mercadorias objeto de estorno de crédito do imposto, assentou-se na descrição do material e sua real aplicação, informada pela Autuada em planilha identificando o produto, utilização e finalidade;
- quanto ao produto Twin Clip, assiste razão à Impugnante;
- pela descrição no aditamento à impugnação referente ao emprego de tais produtos, fica clara ainda a falta de amparo legal para manutenção dos créditos do ICMS estornado em face da Lei Complementar n.º 87/96, do art. 29 da Lei n.º 6.763/75 e do inciso X do art. 66 do RICMS/02;
- é evidente em toda a defesa uma provocada confusão entre sistema produtivo e a produção propriamente dita;
- a Impugnante tenta exaustivamente, com argumentos fracos e não convincentes, comprovar que os produtos utilizados em limpeza de garrafas, sanitização de equipamentos de envase e xaroparia, bem como lubrificantes de esteiras se enquadram no conceito de produto intermediário, utilizando repetidamente os requisitos básicos considerados para seu enquadramento, porém, apesar desses produtos serem realmente importantes em sua atividade industrial, não podem ser considerados participantes da linha principal de produção, e sim em linhas independentes, não gerando direito ao crédito nos termos da legislação vigente;
- transcreve parte do Acórdão n.º 18.070/08/2ª;
- a empresa segue um padrão de procedimentos, necessários a garantir o funcionamento dos equipamentos, bem como para garantir qualidade a seus produtos, porém, esses procedimentos não podem ser considerados participantes da produção do refrigerante, e sim de etapas independentes do processo como um todo;
- a linha principal de produção é a obtenção do refrigerante, através da mistura de seus componentes, que, após sua elaboração, serão acondicionados em recipientes, sejam eles garrafas ou latas para serem comercializados;
- de fato, existem várias etapas a serem seguidas: antes, depois e paralelas à obtenção do produto fim da indústria;
- segundo a legislação, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização;
- não há como enquadrar materiais de limpeza e lubrificantes, nesses conceitos, pois estes são bens de consumo para o estabelecimento industrial, e não podem gerar o direito ao crédito;

- quanto à Chapa Duratex Espessura 3MM – 1000 X 12000MM, a própria Impugnante afirma que o seu uso se destina ao empilhamento dos produtos já embalados para a comercialização, não cabendo, assim, o direito ao crédito em hipótese alguma, eis que, além de não haver qualquer contato com o produto ou desgaste no uso na industrialização, nem à comercialização ele se destina;

- em relação ao processo judicial movido pela Impugnante referente ao PTA n.º 01.156755.03 talvez não se tenha conseguido fazer ver à Desembargadora Relatora os elementos aqui trazidos e, como o assunto não é objeto de nenhuma jurisprudência, as decisões podem ser alteradas, eis que não há necessidade de reanálise de provas, mas tão somente de correta interpretação das disposições legais.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, eis que os fatos ora apresentados em nada contribuem para outra alteração do feito fiscal, além da exclusão do estorno dos créditos referentes às entradas do Twin Clip das exigências tributárias.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, nos termos do disposto nos arts. 146 e 147 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, c/c a alínea “a” do inciso II do art. 2º da Resolução n.º 4.335, de 22 de julho de 2011, emitiu o parecer fundamentado de fls. 458/467, opinando, ao final, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 377/378, observando o reconhecimento parcial pela Impugnante, conforme DAE de fl. 356.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de novembro a 31 de dezembro de 2008, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo.

O Fisco chegou a tal imputação fiscal mediante conferência de arquivos Sintegra e livros e documentos fiscais.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI.

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante questiona, preliminarmente, a ocorrência de decadência.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês de novembro de 2008, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por apropriação indevida de créditos deste imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de novembro a 31 de dezembro de 2008. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, 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.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no mês de novembro de 2008. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *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.

À luz do retrotranscrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no mês de novembro de 2008, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2009, findando-se em 31 de dezembro de 2013.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2014.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18 de dezembro de 2013 (fl. 04), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2008, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Ancora-se tal afirmação em decisão do Superior Tribunal de Justiça, conforme REsp 973189/MG, a seguir transcrito:

RESP 973189 / MG

RECURSO ESPECIAL 2007/0183099-0

RELATOR

MINISTRO CASTRO MEIRA (1125)

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 04/09/2007

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJ 19/09/2007 P. 262

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. PAGAMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. TAXA SELIC.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN).
2. SE A FAZENDA PÚBLICA NOTIFICA O CONTRIBUINTE DO AUTO DE INFRAÇÃO NO PRAZO DE CINCO ANOS A QUE ALUDE O ART. 173, I, DO CTN, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AINDA QUE A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA SE DÊ FORA DESSE PRAZO.
3. É DEVIDA A TAXA SELIC NOS CÁLCULOS DOS DÉBITOS DOS CONTRIBUINTES PARA COM A FAZENDA PÚBLICA FEDERAL.
4. ANTE A EXISTÊNCIA DE LEI ESTADUAL QUE DETERMINA O USO DA MESMA TAXA MORATÓRIA UTILIZADA PELA FAZENDA FEDERAL, MOSTRA-SE LEGÍTIMO O USO DA SELIC. PRECEDENTES.
5. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS HUMBERTO MARTINS, HERMAN BENJAMIN, ELIANA CALMON E JOÃO OTÁVIO DE NORONHA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão nº 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDO NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERIDA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGUIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Quanto ao mérito propriamente dito, cabe analisar a legislação acerca da matéria tratada nos autos.

Prevê o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal de 1988 que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto.

Neste sentido, encontra-se o art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 que assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, a saber:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

.....

Por sua vez, a legislação tributária mineira prevê:

Lei nº 6.763/75

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

I - a operação que ensejar a entrada de mercadoria ou de bem ou a prestação que ensejar o recebimento de serviço estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

.....

Destaca-se que o cerne da questão consiste no correto enquadramento dos materiais para efeito de crédito, ou seja, uso e/ou consumo, como imputado pela Fiscalização, ou intermediário, como pretendido pela Impugnante.

A Impugnante reconhece, em relação o mês de dezembro de 2008, as exigências relativas aos produtos Perfil Deslizamento POS 150 e Bateria 18 NPK 12V (fls. 136 e 354/355), efetuando o recolhimento de ICMS, multas e juros, conforme DAE de fl. 356.

Já o Fisco concorda com as alegações da peça de defesa excluindo as exigências relativas ao produto Twin Clip (fls. 377/378).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos objeto do estorno de crédito estão relacionados na planilha de fls. 388/390, elaborada após a reformulação fiscal que excluiu o material Twin Clip. Ressalta-se que nessa planilha estão presentes também os produtos que a Impugnante reconheceu como de uso ou consumo da empresa (Perfil Deslizamento POS 150 e Bateria 18 NPK 12V).

Destaque-se que a atividade da Impugnante é fabricação de refrigerantes e os critérios adotados para definição das mercadorias/produtos, cujos créditos são objeto de estorno, foram baseados na descrição do material e sua real aplicação, conforme planilha constante do Anexo 2 do Auto de infração (fls. 23/25), identificando o produto, sua utilização e finalidade.

Analisando este processo, verifica-se que a maioria dos produtos relativos ao crédito tributário remanescente (após reformulação) não podem ser classificados como intermediários, como quer a Defendente, por não se enquadrarem na definição contida no art. 66, inciso V do RICMS/02, uma vez que não são consumidos ou não integram o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

Veja-se a dicção do citado art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

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:

.....
V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

.....
b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

.....
A Instrução Normativa SLT n.º 01/86, à qual o Fisco está adstrito e em seu texto o contribuinte pode balizar seus procedimentos, conceitua produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, como aquele empregado diretamente no processo de industrialização, sendo integrado ao novo produto ou como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Por consumo imediato entende-se o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um ponto qualquer da linha de produção e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Já consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste

contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Constata-se, pelas provas trazidas aos autos, que a ação de cada produto objeto de estorno se dá sempre sobre vasilhames, equipamentos de envase ou, no caso da chapa Duratex, na separação dos fardos já prontos para comercialização.

À exceção dos produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas: soda cáustica, aditivo líquido Ácido Ultra Granel, aditivo líquido de enxague DIVO LE VB 92 e aditivo líquido de enxague DIVO AI VB 93, nos demais os casos, não há contato dos materiais em análise com o produto fabricado pela Impugnante ou eles não são utilizados diretamente na linha de produção.

Vale registrar que, sem o uso dos produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas, o produto final fabricado tornaria imprestável para consumo humano.

No processo produtivo da Impugnante, as garrafas são submetidas à inspeção visual, eliminando-se as consideradas impróprias para consumo e seguindo as garrafas aprovadas para a operação denominada “lavadora”, onde são lavadas com preparado químico à base de Soda Cáustica, Aditivos Líquido Ácido Ultra Granel, Aditivo Líquido de enxágue Divo LE VB92 e Aditivo Líquido de enxágue Divo AI VB93. Frise-se que este preparado químico entra em contato direto com o interior e o exterior das garrafas, consumindo-se integralmente nesta etapa do processo industrial e cumprindo papel fundamental para elaboração e produção da mercadoria à qual a Impugnante dá saída tributada pelo ICMS.

Referidos produtos são, portanto, consumidos na linha principal do processo produtivo da Impugnante, em conjunto com a soda cáustica, agindo diretamente na limpeza das garrafas que acondicionam o xarope produzido e por ela comercializado.

O item 6.3.3 (Fluxo de Solução Cáustica), constante do Manual da Lavadora de Garrafas apresentado pela Defendente, descreve a necessidade das garrafas serem banhadas nos tanques contendo solução cáustica:

"Banhos de imersão

A chamada zona de banhos de imersão' é composta de uma determinada quantidade de tanques, contendo solução cáustica (água, soda e aditivos). As garrafas são imergidas (banhadas) em um determinado número de vezes, dependendo da máquina. Há tanques com banho simples e tanques com banhos duplos (duas imersões num mesmo tanque)."

"Concentração da solução cáustica

O teor de soda normalmente fica entre 1 e 3%, dependendo de cada situação.

Em função do arraste de solução na passagem das garrafas de um tanque para outro, ocorre uma

diminuição da concentração, em especial nos primeiros tanques.”

”A correção da dosagem é feita de forma individual para cada tanque, através dos componentes identificados ao lado ...”

Neste sentido, é notório que estes produtos são consumidos integralmente na linha principal de fabricação dos refrigerantes, pois exercem função de limpeza e higienização dos vasilhames que acondicionam os refrigerantes.

São também produtos de utilização essencial na preparação dos vasilhames, uma vez que, sem a correta limpeza e esterilização, e sem a utilização de produtos que não alterariam a natureza dos xaropes mediante o contato com os mesmos, as garrafas se tornariam impróprias para o recebimento do produto com o seu absoluto comprometimento.

Portanto, enquadram-se com exatidão no conceito de produto individualizado já que possuem identidade própria conforme verificado pela própria Fiscalização que identificou os produtos entre os diversos adquiridos pela Impugnante.

Além disso, os aditivos líquidos se desgastam até a sua exaustão, carecendo de reabastecimento periódico, de acordo com o tempo de utilização das máquinas de lavação.

Seguindo esta linha de raciocínio, os produtos Soda Cáustica, Aditivo Líquido Ácido Ultra Granel Aditivo Líquido de enxágue Divo LE VB92 e Aditivo Líquido de enxágue Divo AI VB93 são indispensáveis à composição do produto final, na medida em que são necessariamente empregados no processo de limpeza e desinfecção de garrafas retornáveis, em atendimento às regulamentações sanitárias vigentes. Além disso, tais produtos são consumidos de maneira imediata e integral durante o processo produtivo, muito embora não integrem o produto final, o que conduz a conclusão de que se adéquam precisamente à qualificação de produtos intermediários elaborada pelas normas de regência.

A Impugnante tenta comprovar que os produtos utilizados na sanitização de equipamentos de envase e xaroparia, bem como lubrificantes de esteiras enquadram-se no conceito de produto intermediário, utilizando-se dos requisitos básicos considerados para seu enquadramento, como: são consumidos integralmente em linhas principais de produção, constituem elementos essenciais e indispensáveis na linha de produção, são produtos individualizados, sofrem desgaste contínuo, gradativo e progressivo ao longo do processo industrial.

Porém, apesar desses produtos serem importantes na atividade industrial da Defendente, eles não participam da linha principal sendo utilizados paralelamente à produção, diferentemente dos produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas, não gerando direito ao crédito nos termos da legislação vigente.

A linha principal de produção é a obtenção de refrigerante que será acondicionado em recipiente (vasilhame), garrafa ou lata, para ser comercializado. Portanto, os produtos utilizados no transporte do vasilhame, na sanitização de

equipamentos ou na lubrificação de equipamentos não são consumidos na linha principal de produção.

A Impugnante destaca que a Fiscalização utilizou, como suporte para lavratura do presente Auto de Infração, a planilha apresentada nos autos do PTA n.º 01.000156755-03, que descreve a utilização/finalidade de grande parte dos produtos em análise (fls. 23/25).

Alega que o citado PTA, de empresa de seu grupo econômico, foi objeto de discussão no Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG (Embargos à Execução Fiscal n.º 0024.09.664487-7), no qual, mediante perícia (fls. 331/353), constatou-se que a maior parte dos produtos são essenciais e necessários ao processo produtivo da Impugnante.

Entretanto, diferentemente do entendimento proferido pelo TJMG, os produtos objeto de autuação, à exceção dos produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas, não se classificam como produtos intermediários.

Não se pode negar a importância dos lubrificantes no transporte de vasilhame (lubrificante a seco “dry tech” 4, lubrificante esteira dicolube-BLP granel e LUJOB), mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário para fins de aproveitamento de crédito de ICMS.

As chapas Duratex não participam do processo produtivo, pois, conforme informação da própria Impugnante, são utilizadas para a separação das camadas na formação do pallet, ou seja, usadas no empilhamento dos produtos prontos, já embalados.

No tocante ao “kit bebe unisex”, tal produto é material promocional e caracteriza-se como despesa comercial ou de marketing e, muito embora sirva para reforçar as marcas e aumentar as vendas, não possui vinculação direta com a produção de refrigerantes.

Nesse sentido, à exceção dos produtos para sanitização de vasilhames, os materiais objeto de autuação não se enquadram no conceito de produto intermediário, uma vez ser fato incontroverso que eles não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

Cumprе mencionar que, embora a Impugnante tenha reconhecido as exigências relativas aos produtos Bateria 18 NPK 12V e Perfil Deslizamento POS150 do mês de dezembro de 2008, o valor de ICMS recolhido, fl. 356, parece não corresponder ao exigido, fls. 385/386, mas deve ser considerado quando da liquidação do crédito tributário.

Deve ser revisto o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM emitido após o pagamento efetuado pela Impugnante, anexado à fl. 363, uma vez que a multa de revalidação foi subtraída pelo mesmo valor do ICMS pago, sendo que ela equivale a 50% (cinquenta por cento) do imposto exigido, sem ainda considerar as reduções previstas em lei. Ressalte-se ser esta uma correção de forma e não de conteúdo, devendo o ajuste ser realizado para devida apuração do crédito tributário remanescente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 377/378 e, ainda para: 1) considerar o recolhimento efetuado pela Impugnante conforme DAE de fls. 356; 2) excluir as exigências dos seguintes produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas: soda cáustica, aditivo líquido Ácido Ultra Granel, aditivo líquido de enxague DIVO LE VB 92 e aditivo líquido de enxague DIVO AI VB 93. Vencidos, em parte, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que apenas consideravam a reformulação do Fisco e o recolhimento efetuado pela Impugnante, e o Conselheiro Bernardo Motta Moreira que, além das exclusões procedidas pela decisão majoritária, também excluía as exigências do mês de novembro/2008 por decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos do § 4º do art.150 do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gilberto Jose Ayres Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento a signatária e os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 24 de setembro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.566/14/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000209701-19	
Impugnação:	40.010135521-47 (Coob.)	
Impugnante:	Spal Indústria Brasileira de Bebidas S.A (Coob.)	
	IE: 261195130.22-85	
Autuado:	Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda	
	IE: 001091442.00-38	
Proc. S. Passivo:	Elisa Silva de Assis Ribeiro/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A questão tratada neste PTA diz respeito a aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo da Autuada.

Os produtos objeto do estorno de crédito estão relacionados na planilha de fls. 388/390, elaborada após a reformulação fiscal que excluiu o material Twin Clip. Ressalta-se que nessa planilha estão presentes também os produtos que a Impugnante reconheceu como de uso ou consumo da empresa (Perfil Deslizamento POS 150 e Bateria 18 NPK 12V).

As exigências remanescentes dizem respeito a produtos utilizados na limpeza e assepsias de máquinas e instrumentos, na lubrificação de equipamentos e no transporte de produtos acabados.

O voto vencedor excluiu as exigências correspondentes aos produtos utilizados na limpeza e desinfecção de garrafas (soda cáustica e aditivos de enxágue) por entender que se enquadram no conceito de produto intermediário.

No entanto, com o devido respeito, esses produtos, para os quais o voto vencedor excluiu as exigências, não atendem as condições impostas pela legislação tributária para o direito ao crédito do ICMS, pois são materiais de uso e consumo, como se verá.

Prevê o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal/88 que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegure ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I da mesma lei, postergou esse direito para janeiro de 2020, conforme os dispositivos transcritos a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

Por sua vez, a legislação tributária mineira prevê:

Lei nº 6.763/75

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

I - a operação que ensejar a entrada de mercadoria ou de bem ou a prestação que ensejar o recebimento de serviço estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento; (grifou-se)

Destaca-se que o cerne da questão consiste no correto enquadramento dos materiais para efeito de crédito, ou seja, uso e/ou consumo, como imputado pela Fiscalização, ou intermediário, como pretendido pela Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Faz-se apropriado destacar que a atividade da Contribuinte é fabricação de refrigerantes e os critérios adotados para definição das mercadorias/produtos, cujos créditos são objeto de estorno, foram baseados na descrição do material e sua real aplicação, conforme planilha constante do Anexo 2 do Auto de infração (fls. 23/25), identificando o produto, sua utilização e finalidade.

Analisando este processo, verifica-se que os produtos que tiveram as exigências excluídas pelo voto majoritário não podem ser classificados como intermediários, por não se enquadrarem na definição contida no art. 66, inciso V do RICMS/02, uma vez que não são consumidos ou não integram o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

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:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição; (grifou-se)

Segundo a Instrução Normativa SLT nº 01/86, produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, é aquele empregado diretamente no processo de industrialização, sendo integrado ao novo produto. Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Por consumo imediato entende-se o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Já consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Constata-se, pelas provas trazidas aos autos, que a ação dos produtos, objeto de análise, se dá sempre sobre vasilhames e equipamentos de envase. Em todos os casos, não há contato dos materiais em análise com o produto fabricado pela Autuada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(refrigerantes). Vale registrar que, se houvesse esse contato, o produto fabricado tornaria impréstatível para consumo humano.

O voto condutor utiliza-se do argumento de que os produtos utilizados em limpeza de garrafas, sanitização de equipamentos de envase e xaroparia, enquadram-se no conceito de produto intermediário, porque são consumidos integralmente em linhas principais de produção, constituem elementos essenciais e indispensáveis na linha de produção, são produtos individualizados, sofrem desgaste contínuo, gradativo e progressivo ao longo do processo industrial.

Porém, apesar desses produtos serem importantes na atividade industrial da Autuada, eles não são considerados participantes da linha principal de produção, mas, sim, das linhas independentes (relacionadas aos vasilhames que acondicionam os refrigerantes), não gerando direito ao crédito nos termos da legislação vigente.

A linha principal de produção é a obtenção de refrigerante que será acondicionado em recipiente (vasilhame), garrafa ou lata, para ser comercializado. Portanto, os produtos utilizados no transporte ou higienização de vasilhame não são consumidos na linha principal de produção.

Reiterando, não se pode negar a importância dos produtos para sanitização de equipamentos e vasilhames (soda cáustica líquida 49% rayon, aditivo líquido enxague divo AI VB93 e LE VB92 e aditivo líquido Ácido Ultra Granel), mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário para fins de aproveitamento de crédito de ICMS.

Nesse sentido, os materiais que tiveram as exigências excluídas não se enquadram no conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, uma vez que é fato incontroverso que eles não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

Vale reproduzir aqui trecho do voto proferido pelo Des. Schalcher Ventura no Processo nº 1.0433.98.000323-3/001, Terceira Câmara Cível do TJMG, o qual comunga com o entendimento defendido por esse Conselheiro:

(...)

PRETENDE A EXECUTADA, ORA APELADA, INCLUIR OS PRODUTOS, ADQUIRIDOS PARA UTILIZAÇÃO NA DESINFECÇÃO DE VASILHAME E NA LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS, NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ALEGANDO QUE A SODA CÁUSTICA, OS SABÕES, DETERGENTES E LUBRIFICANTES DE ESTEIRA SÃO MATERIAIS INDISPENSÁVEIS AO CICLO DE PRODUÇÃO DAS MERCADORIAS QUE COMERCIALIZA (NA ESPÉCIE, REPRESENTADAS POR REFRIGERANTES), EM CONTRAPOSIÇÃO AO ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, QUE ENQUADROU TAIS PRODUTOS ENTRE OS MATERIAIS DE USO E CONSUMO, NÃO INTEGRANTES DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

A LEGISLAÇÃO QUE REGULAMENTA A ESPÉCIE É CLARA E NÃO ADMITE TAL INTERPRETAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR, AINDA, EM VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

DO ICMS, POIS A APLICAÇÃO DESSE PRINCÍPIO NÃO VAI A PONTO DE AUTORIZAR A COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO EM TODA E QUALQUER OPERAÇÃO, TORNANDO LETRA MORTA O ARTIGO 155, § 2º, XII, C, DA CF.

O PRODUTO INTERMEDIÁRIO É CONCEITUADO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE 01/86 (MG DE 21.02.86) COMO SENDO "AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, INTEGRA-SE AO PRODUTO NOVO", OU, POR EXTENSÃO, "AQUELE QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO".

AINDA QUE INEXISTISSE PROVA PERICIAL NOS AUTOS, A COMPROVAR QUE TAIS PRODUTOS NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL INDUSTRIALIZADO, OU NÃO SÃO CONSUMIDOS NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, FORÇOSA É ESTA CONCLUSÃO, POIS OS MATERIAIS DE LIMPEZA, HIGIENIZAÇÃO E DESINFECÇÃO, BEM COMO OS FLUÍDOS PARA MÁQUINAS NÃO PODERIAM FAZER PARTE DA COMPOSIÇÃO QUÍMICA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS. A MEU SENTIR, NÃO SÃO CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, POR INTEGRAREM, ISTO SIM, ETAPAS A ELA PRECEDENTES.

LUBRIFICAÇÃO DE MAQUINÁRIO, LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO DE VASILHAMES E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, CONSTITUEM FASES PREPARATÓRIAS DO PROCESSO PRODUTIVO. OS PRODUTOS ALI UTILIZADOS NÃO TÊM APLICAÇÃO NO PROCESSO CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO, POIS PARTICIPAM DO PROCESSO INDUSTRIAL EM LINHAS MARGINAIS E INDEPENDENTES DAQUELE. ENTENDIMENTO CONTRÁRIO NOS LEVARIA A AMPLIAR INDEFINIDAMENTE O LEQUE DE "PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS", PARA EFEITO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS, ADOTANDO, COMO TAL, TODO E QUALQUER MATERIAL NECESSÁRIO AO FUNCIONAMENTO DA INDÚSTRIA E UTILIZADO NAS DIVERSAS FASES PRECEDENTES AO PROCESSO PRODUTIVO, COMO INTEGRANTE DO PRODUTO FINAL, OU MESMO CONSUMIDO NO PROCESSO CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

SOBRE A MATÉRIA, HÁ VÁRIOS PRECEDENTES DESTE TRIBUNAL, NO SENTIDO DA INADMISSÃO DE TAIS CRÉDITOS DE ICMS: AC 69.277-2, REL. DES. MURILO PEREIRA, J. 01.08.96; AC 70.703-4, REL. DES. FERNANDES FILHO, J.19.08.97; AC 55027-9, REL DES. CORRÊA DE MARINS, J. 20.06.96.

NÃO SE NEGA O TEOR DE JUSTIÇA FISCAL QUE ENVOLVE O TEMA, O QUAL, EM OUTRAS OPORTUNIDADES, JÁ SUFRAGUEI.

TODAVIA, O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE E ESTA SÓ PODE TER MODIFICAÇÃO EM OUTRO PODER DA REPÚBLICA.

(...) (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuado pelo Fisco.

Sala das Sessões, 24 de setembro de 2014.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.566/14/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000209701-19
Impugnação: 40.010135521-47 (Coob.)
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A (Coob.)
IE: 261195130.22-85
Autuado: Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda
IE: 001091442.00-38
Proc. S. Passivo: Elisa Silva de Assis Ribeiro/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Considerando que as exigências fiscais se referem a fatos geradores ocorridos no período de 01/11/2008 a 31/12/2008 e que a Autuada somente foi notificada da lavratura do Auto de Infração impugnado em dezembro de 2013, o crédito tributário do mês de novembro encontra-se fulminado pela decadência, na esteira do que dispõe o § 4º do art. 150 do 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.

O Superior Tribunal de Justiça ao analisar o Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, posicionou-se pela aplicação do disposto na regra especial contida no § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de recolhimento a menor do ICMS fundado no aproveitamento indevido de créditos, como é o caso em tela. Veja-se a ementa do referido julgado:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTU.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTU 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.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE 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.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(AGRG NOS ERESP 1199262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/10/2011, DJE 07/11/2011)

Também em julgado mais recente, assim definiu o STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. **O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN.** PRECEDENTES: AGRG NOS ERESF 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESF 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(AGRG NO RESF 1318020/RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 15/08/2013, DJE 27/08/2013)

O TJMG, aderindo à posição firmada pelo STJ em sede de recurso repetitivo (art. 543-C do Código de Processo Civil), julgou aplicável a regra do art. 150, § 4º, em decisão proferida na Apelação Cível 1.0024.09.664487-7/001, em 15/10/2013, na hipótese de recolhimento a menor do imposto, com a seguinte ementa:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – INÍCIO DO PRAZO RECURSAL – INTIMAÇÃO PESSOAL DA FAZENDA PÚBLICA – APLICAÇÃO DO ART. 25 DA LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS – TEMPESTIVIDADE RECONHECIDA – ICMS – DECADÊNCIA – PARCELA REFERENTE À AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO – INCIDÊNCIA DO ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – **PARCELA RELATIVA AO RECOLHIMENTO A MENOR DO TRIBUTO – APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º DO CTN – DECADÊNCIA PARCIALMENTE RECONHECIDA** – MÉRITO – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS REFERENTE À PRODUTO INTERMEDIÁRIO – DIREITO ASSEGURADO PELO RICMS/2002 - SUBSUNÇÃO PARCIAL À QUALIFICAÇÃO DELINEADA NOS REGULAMENTOS – DIREITO PARCIALMENTE RECONHECIDO – MULTA DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA – COBRANÇA EM SIMULTÂNEO – INFRAÇÕES RELATIVAS A OBRIGAÇÕES DE NATUREZA DISTINTA – POSSIBILIDADE – SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA.

Observe-se que o referido julgado decorre de litígio de pessoa jurídica do próprio grupo da Impugnante e o TJMG concluiu que a decadência atingiu as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferenças referentes ao recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos, por força do art. 150, § 4º do CTN.

A meu juízo, não faz sentido em dar tratamento diverso ao contribuinte no presente caso, ainda mais considerando que seria dissonante da jurisprudência pacificada do STJ.

Ora, como é cediço, a confiabilidade do ordenamento jurídico e a previsibilidade das intervenções do Estado conduzem à proteção da confiança do contribuinte. Trata-se de uma exigência do nosso Estado Democrático de Direito que o administrador público atue de modo isonômico e coerente em relação aos cidadãos. O princípio constitucional da isonomia, que prescreve a igualdade de tratamento, só pode ser concebido com uma interpretação uniforme dos comandos legais, atividade realizada pelos órgãos jurisdicionais, e, em decorrência, pelas instâncias administrativas.

A prolação de decisões em um determinado sentido possibilita aos cidadãos a criação de uma expectativa no sentido de antecipação dos resultados que serão adotados pelo Estado com relação a determinadas condutas, tanto na seara administrativa quanto na jurisdicional. Essa almejada uniformidade no julgamento de questões idênticas, inseridas no mesmo contexto histórico e social, é condição para realização da justiça. Neste quadro, o princípio da segurança jurídica requer a previsibilidade das decisões e a estabilidade das relações jurídicas.

Por isso, uma vez que já existe decisão de mérito do STJ, prolatada em sede de recurso repetitivo, que sustenta a tese da Autuada, é mister a sua reprodução nesse caso. Em face do exposto, julgo pela decadência parcial do lançamento tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos em novembro de 2008.

Sala das Sessões, 24 de setembro de 2014.

Bernardo Motta Moreira
Conselheiro