

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.870/15/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000253839-47  
Impugnação: 40.010137521-20  
Impugnante: Cozinha Industrial Ltda.  
IE: 448247918.00-60  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA.** Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST.** Constatada a ocorrência de operações com mercadorias recebidas em operações internas e interestaduais, sem retenção e recolhimento do ICMS/ST, contrariando o art. 14, parágrafo único e art. 15, todos Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA.** Constatada a ocorrência de saída de mercadorias de fabricação própria, em desacordo com o art. 12 da Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, incisos I e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Comprovado aproveitamento de crédito de ICMS destacado em documentos fiscais, referente às mercadorias adquiridas para comercialização com o ICMS retido por substituição tributária, em desacordo com as normas previstas no art. 66, § 8º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO.** Constatada a falta de destaque do imposto, contrariando as disposições do art. 42, inciso I, alínea “e”; art. 43, inciso IV, alínea “a”; item 12 do Anexo I, art. 11-A e § 1º, inciso I do Anexo V, todos do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**ALÍQUOTA DE ICMS – REDUÇÃO INDEVIDA – RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o destaque a menor do imposto, contrariando as disposições do art. 42, inciso I, alínea “e”; art. 43, inciso IV, alínea “a”; itens 19, a, b, e 20, a, b do Anexo IV, art. 11-A e § 1º, inciso I do Anexo V, todos do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as irregularidades discriminadas a seguir:

1- falta de registro no livro Registro de Entradas, nos meses de outubro a dezembro de 2009, das notas fiscais eletrônicas de aquisições de ativo imobilizado, sendo exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

2- falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária, nos meses de julho a dezembro de 2009:

2.1) cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, referente a aquisições internas procedentes de atacadista de mercadorias para comercialização constantes no item 43.1.82, e nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, oriundas de Santa Catarina, itens 30.1 e 30.1.1, e São Paulo, itens 35.6, 36.1, 41.4 e 43.2.16, estando todos os itens citados consignados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sendo exigido pela infração, ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2.2) cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização oriundas do Estado de São Paulo, itens 32.1, 43.1.36, 43.1.46 e 43.1.51 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, exigindo-se pela infração ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75;

2.3) referente a saída de mercadorias de fabricação da própria empresa, constantes na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sendo exigido pela infração, ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) e Multa Isolada (42 UFEMG por documento), previstas respectivamente no art. 56, inciso II c/c § 2º inciso I e art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

3 - Falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS normal, nos meses de julho a dezembro de 2009:

3.1) em função de aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS referente a aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas a substituição tributária, nos meses de julho a dezembro de 2009, exigindo-se pela infração ICMS, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (50% do valor do crédito indevidamente apropriado), previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

3.2.1) pela falta de destaque do ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção, sendo exigido

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (42 UFEMG por documento), previstas no art. 56, inciso II e art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75.

3.2.2) pelo destaque a menor do ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização da redução indevida de alíquota de 18% para 7%, 8,4% e 12%, sendo exigido ICMS e Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização junta os documentos de fls. 11 a 691.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 692/700, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 737/739.

### **DECISÃO**

Primeiramente, cumpre abordar as questões afetas à alegação de decadência dos créditos autuados, trazidas na peça impugnatória, as quais são, basicamente, a linha de defesa do Contribuinte.

Sobre tais aspectos, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 23/12/09, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código tributário Nacional (CTN), como postula a ora Impugnante.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contado 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 aplicar ao lançamento de ofício a contagem fixada no art. 173, inciso 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 ESTABELECIDADA 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 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 2009, estendeu-se até 31/12/14, 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 23/12/14.

Quanto ao mérito propriamente dito, cumpre examinar cada uma das infrações.

1- Falta de registro no Livro Registro de Entradas, nos meses de outubro a dezembro de 2009, das notas fiscais eletrônicas de aquisições de ativo imobilizado,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo exigida a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 (Anexo I – fls. 24).

De fato, prevê a legislação tributária:

Lei 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

### **RICMS - Anexo V:**

Art. 166. O livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destina-se à escrituração de serviços de transporte e comunicação utilizados e de entrada de mercadoria, a qualquer título, no estabelecimento.

Parágrafo único. Serão também escriturados

I - o documento fiscal relativo à aquisição de mercadoria que não transitar pelo estabelecimento do adquirente;

II - a NF-e cancelada, denegada ou a que tiver o número inutilizado, ressalvadas as colunas do livro referentes a valores monetários.

Art. 167. A escrituração será feita a cada prestação e operação, em ordem cronológica da utilização do serviço e da entrada, real ou simbólica, da mercadoria no estabelecimento ou, alternativamente, da data do respectivo desembaraço aduaneiro.

Art. 168. A escrituração será feita, documento por documento, desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, e nas colunas próprias, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações constante da Parte 2 deste Anexo, na forma do quadro a seguir:

(...)

Portanto, tendo em vista que o Contribuinte não escriturou as notas fiscais eletrônicas relacionadas no quadro de fls. 24, referentes a aquisições de mercadorias para o ativo imobilizado, corretas as exigências previstas no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

2 - Falta de recolhimento de ICMS substituição tributária, nos meses de julho a dezembro de 2009:

2.1) cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento não é atribuída ao remetente, referente a operações internas, de mercadorias para comercialização e nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, oriundas de Santa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Catarina e São Paulo, sendo exigido pela infração, ICMS/ST e Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2.2) cuja responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento é atribuída ao remetente, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, exigindo-se pela infração ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), prevista no inciso II do § 2º e inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75;

2.3) referente a saída de mercadorias de fabricação da própria empresa, constantes na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sendo exigido pela infração, ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) e Multa Isolada (42 UFEMG por documento), previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º inciso I e art. 54, inciso VI, ambos da Lei 6.763/75, respectivamente;

Oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

### Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

### Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da leitura dos dispositivos referidos, que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias que julgarem necessárias.

Assim, devidamente autorizado, o Estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 9º - Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

Nestes termos, tratando-se de operação interna, basta que a mercadoria esteja consignada no rol de itens sujeitos ao ICMS/ST para que os contribuintes se submetam ao referido regime.

Lado outro, nos casos de operações interestaduais, é necessário que seja firmado um protocolo ou um convênio entre os Estados que desejarem impor o regime da substituição tributária aos seus contribuintes, conforme disposição expressa do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

No caso em análise, com relação ao item 2.1 e 2.2, verificou-se que a Autuada adquiriu, em operação interna e interestadual, as mercadorias relacionadas às fls. 25 a 30 do PTA, sem o destaque e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

Com relação ao item 2.1, as mercadorias, adquiridas de atacadista mineiro, para comercialização, constam do item 43.1.82 da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02 e as mercadorias adquiridas em operação interestadual, do Estado de Santa Catarina, estão relacionadas nos itens 30.1 e 30.1.1 e do Estado de São Paulo, constam dos itens 35.6, 36.1, 41.4 e 43.2.16, todos do referido diploma legal.

No que diz respeito ao item 2.2, as mercadorias são oriundas do Estado de São Paulo e constam dos itens 32.1, 43.1.36, 43.1.46 e 43.1.51 da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, corretas as exigências de ICMS/ST, nos moldes exigidos pela Fiscalização, uma vez que a legislação pertinente à matéria, assim dispõe:

### **RICMS - Anexo XV:**

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Com relação ao item 2.3, a Autuada deixou de reter e recolher o ICMS/ST referente às notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias de fabricação própria, relacionadas às fls. 33 a 158 e em arquivo digital de fls. 23, constantes dos itens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, contrariando a disposição constante do art. 12, do Anexo XV do RICMS/02, que prescreve:

### **RICMS - Anexo XV**

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

Portanto, correta a exigência do ICMS/ST.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas exigidas, da mesma forma, afigura-se correta a cobrança da Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), em relação ao item 2.1 e de 100% (cem por cento), relativamente ao item 2.2 e 2.3, nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, incisos I e II do mesmo dispositivo, ambos da Lei nº 6.763/75, bem como da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, em relação ao item 2.3, do citado diploma legal.

3 - Falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS normal, nos meses de julho a dezembro de 2009:

3.1) em função de aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS referentes a aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas a substituição tributária, nos meses de julho a dezembro de 2009, exigindo-se, pela infração, ICMS, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (50% do valor do crédito indevidamente apropriado), previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75,

3.2) pela falta de destaque e/ou destaque a menor do ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção e/ou redução indevida de alíquota de 18% para 7%, 8,4% e 12%, sendo exigido ICMS, MR (50%) e MI (42 UFEMG por documento), previstas no art. 56, inciso II e art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Com relação ao item 3.1, as notas fiscais estão relacionadas às fls. 31 e 32.

As mercadorias foram adquiridas para comercialização com o ICMS retido por substituição tributária.

A legislação que rege a matéria, art. 66, § 8º, do RICMS/02, prevê:

### RICMS/02

Art. 66 - (...)

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento **e não destiná-la à comercialização**, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria. (Grifou-se)

Portanto, depreende-se do referido dispositivo, que somente é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS/substituição tributária destacado em nota fiscal de aquisição de mercadoria não destinada à comercialização, o que não é o caso dos autos.

Assim, corretas as exigências do ICMS estornado e das multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao item 3.2, as notas fiscais encontram-se relacionadas às fls. 33 a 158 e CD de fls. 23.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas infrações em análise, ocorreu falta de destaque ou destaque a menor do imposto, contrariando as disposições do art. 42, inciso I, alínea “e”; art. 43, inciso IV, alínea “a”; item 12 do Anexo I; itens 19 e 20, alíneas “a” e “b” do Anexo IV, art. 11-A e § 1º, inciso I do Anexo V, todos do RICMS/02.

Para falta de destaque do imposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 54, inciso VI, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que para o destaque a menor do imposto, como pode ser observado no Anexo 14 às fls. 217, foi corretamente exigido somente a diferença do ICMS e a multa de revalidação.

Por fim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período anterior a dezembro de 2009, com fulcro no § 4º do art. 150 do CTN. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Moraes (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 21 de maio de 2015.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Relatora designada**

T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.870/15/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000253839-47	
Impugnação:	40.010137521-20	
Impugnante:	Cozinha Industrial Ltda. IE: 448247918.00-60	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, 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.

O item 3 do lançamento trata-se especificamente de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS normal, nos meses de julho a dezembro de 2009:

3.1) em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisição para comercialização de mercadorias sujeitas a substituição tributária, nos meses de julho a dezembro de 2009, exigindo-se pela infração ICMS, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (50% do valor do crédito indevidamente apropriado), previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente;

3.2) pela falta de destaque e/ou destaque a menor do ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção e/ou redução indevida de alíquota de 18% para 7%, 8,4% e 12%, sendo exigido ICMS, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (42 UFEMGs por documento), previstas no art. 56, inciso II e art. 54, inciso VI do da Lei nº 6.763/75.

Em síntese, a divergência situa-se na apuração da decadência parcial do direito da Fiscalização de realizar o lançamento ora em análise. Para elucidar a questão, é imperioso abordar o instituto da decadência no ordenamento jurídico tributário brasileiro.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 146, determina expressamente que cabe a Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Código Tributário Nacional (CTN), lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o lançamento seja homologado, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve se aplicar o disposto no artigo 150, § 4º do CTN:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; **NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE**

**A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.**

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito da Fiscalização de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor, é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

No caso em tela, o item 3 do lançamento versa sobre o recolhimento a menor de ICMS no período de julho a dezembro de 2009, situação na qual o Estado de Minas Gerais teria 5 (cinco) anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetivar o lançamento do tributo devido. A Autuada foi intimada da exação ora em julgamento, somente no dia 23/12/14, motivo pelo qual resta comprovado que parte do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, no que se refere aos fatos geradores que ocorreram em data anterior a 23/12/09.

Por todo o exposto, diante da análise dos elementos de provas constantes dos autos, bem como dos fundamentos supracitados, conclui-se pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, com o que, julgo parcialmente procedente o lançamento, face à decadência parcial constatada.

**Sala das Sessões, 21 de maio de 2015.**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Conselheiro**