

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.170/16/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000402685-17  
Impugnação: 40.010139729-95  
Impugnante: Atacadão S/A  
IE: 186544823.00-43  
Proc. S. Passivo: Bruno Ribeiro de Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**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.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SIMPLES NACIONAL.** Comprovada a apropriação integral de imposto informado nos documentos fiscais emitidos por empresa inscrita no regime do Simples Nacional. Infringência ao disposto no art. 23, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 123/06. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto (ICMS), no período de março de 2010 a junho de 2015, em virtude das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos do imposto (ICMS) provenientes da aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;
2. aproveitamento indevido de créditos do imposto (ICMS) provenientes da aquisição de mercadorias de contribuintes inscritos no regime Simples Nacional.

Exige-se o ICMS estornado, multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 119/130, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 185/198.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 09/06/16, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 14/06/16.

### **DECISÃO**

Conforme relatado a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto (ICMS), no período de março de 2010 a junho de 2015, em virtude das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos do imposto (ICMS) provenientes da aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

2. aproveitamento indevido de créditos do imposto (ICMS) provenientes da aquisição de mercadorias de contribuintes inscritos no regime Simples Nacional.

Exige-se o ICMS estornado, multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, inicialmente, alega que os fatos geradores do período de 01/03/10 a 22/12/10 encontram-se extintos em função do instituto da decadência, nos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inciso V do Código Tributário Nacional - CTN.

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo aos fatos ocorridos no período que menciona, uma vez que teve ciência do Auto de Infração em 22/12/15, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência dos fatos.

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

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Nesse 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 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.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO: AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. “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)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente expirou em 31/12/15, conforme o inciso I do art. 173 do CTN.

Dessa forma, considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 10/12/15 e seu recebimento pela Impugnante ocorreu em 22/12/15, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência da decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário.

Tratando do mérito propriamente dito, passa-se à análise dos dois itens que compõem o auto de infração.

**Aproveitamento indevido de créditos do ICMS nas operações de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária**

Em função de aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS referentes a aquisições para comercialização de mercadorias sujeitas à substituição tributária exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que, apesar das mercadorias em questão estarem sujeitas à sistemática da substituição tributária, destacou e recolheu o ICMS por ocasião da saída dos produtos de seu estabelecimento e, inclusive, que o imposto recolhido é superior ao montante exigido na autuação fiscal.

Sem razão a Impugnante.

Conforme apontado no item 8.1 do Relatório Fiscal (fls. 17), o trabalho fiscal consistiu na realização de confronto entre as informações constantes dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (SPED/EFD) transmitidos pelo Contribuinte, com as informações constantes dos arquivos digitais das notas fiscais emitidas pelos fornecedores.

Do referido confronto apurou-se o aproveitamento indevido de crédito oriundo das operações de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme demonstrado na planilha LEVANTAMENTO – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO – OPERAÇÕES COM ST, constante do Anexo I do Auto de Infração.

No Anexo IV do trabalho fiscal (fls. 34/100), consta amostragem dos DANFES das notas fiscais que originaram o lançamento, nos quais constata-se o aproveitamento indevido de crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos apontados no levantamento fiscal estão relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto sujeitos ao regime de substituição tributária, questão, inclusive, incontroversa.

Ademais, os próprios fornecedores da Autuada fizeram constar essa informação, tanto nas notas fiscais de venda para a Autuada, quanto nos arquivos da Escrituração Fiscal Digital.

Ocorre que, pela sistemática da substituição tributária, no momento da apuração do ICMS/ST o crédito é lançado na apuração do imposto, não havendo lançamento na escrita fiscal.

Com relação a esse item, as notas fiscais estão relacionadas no Anexo I do AI, às fls. 22/26.

Na escrituração do documento fiscal relativo à entrada dos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, há de se observar o art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Como o imposto destacado no documento fiscal já foi compensado na apuração do ICMS/ST, é vedado novo aproveitamento desse mesmo imposto, sob pena de enriquecimento ilícito.

Assim prevê a legislação de regência:

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

As cópias dos registros eletrônicos de entrada, bem como os documentos fiscais que acobertaram as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária adentradas no estabelecimento estão acostadas aos autos e comprovam o aproveitamento indevido do ICMS.

Incontroverso que as mercadorias foram adquiridas para comercialização com o ICMS retido por substituição tributária, cabe observar a legislação que rege a matéria, art. 66, § 8º do RICMS/02, que assim dispõe:

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.

**Aproveitamento indevido de créditos nas aquisições acobertadas por documentos fiscais emitidos por contribuintes optantes pelo Simples Nacional, sem observância do disposto na Lei Complementar nº 123/06**

Em função de aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS referentes a aquisições acobertadas por documentos fiscais emitidos por contribuintes optantes pelo Simples Nacional, sem observância do disposto na Lei Complementar nº 123/06, exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante não questiona este item do Auto de Infração.

Os dados das notas fiscais e os valores indevidamente aproveitados encontram-se demonstrados no Anexo II do Auto de Infração, conforme planilha de fls. 28/29.

A Fiscalização demonstra que todos os créditos foram apropriados com base na alíquota “cheia”, não sendo observado o exigido nos §§ 1º e 2º da citada lei complementar, ou seja, o limite do ICMS efetivamente devido pelas empresas optantes do Simples Nacional.

Nos termos da legislação, a alíquota deve ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual previsto nos “Anexos I ou II” da LC nº 123/06, sendo que a inobservância da referida regra acarreta a impossibilidade de apropriação dos créditos.

Regulamentando a matéria, o art. 70 do RICMS/02 assim prescreve:

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

(...)

XV - o imposto se relacionar a operação promovida por microempresa ou empresa de pequeno porte, quando:

a) no documento fiscal que acobertar a aquisição, não for informada a alíquota correspondente ao percentual de ICMS previsto no § 26 do art. 42 deste Regulamento;

(...)

Assim, ao apropriar o percentual equivalente à alíquota “cheia” sobre os valores dos documentos fiscais, a Impugnante descumpriu as regras que regem a espécie, tornando legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no

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

art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 14 de junho de 2016.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

D