

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.149/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000423579-16  
Impugnação: 40.010140558-99  
Impugnante: Cozinha Industrial Ltda.  
IE: 448247918.00-60  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST.** Constatou-se que a Autuada deixou de efetuar a devida retenção/recolhimento de ICMS/ST em notas fiscais eletrônicas, referentes a saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

**ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO.** Constatou-se que a Autuada deixou de destacar ICMS em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção, cujas operações não se enquadram nas hipóteses previstas no Anexo I do RICMS/02, ocasionando falta de recolhimento do imposto. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Infração caracterizada. Entretanto, em algumas operações, constatou-se a exigência da referida multa isolada em decorrência desta infração e, ainda, pela falta de destaque de ICMS/ST. Assim, exclui-se a multa isolada nas operações em que houve a exigência da referida penalidade em duplicidade.

**BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA.** Constatou-se que a Autuada promoveu saídas de mercadorias, utilizando-se, indevidamente, da redução de base de cálculo do ICMS prevista nos itens 19, alíneas “a” e “b”, e 20, alíneas “a” e “b”, ambos do Anexo IV do RICMS/02, ocasionando recolhimento a menor do imposto. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

Conforme relatório constante do Auto de Infração, a presente autuação refere-se à constatação, no período de janeiro a maio de 2011, das seguintes irregularidades fiscais cometidas pela Autuada:

1) Falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST em notas fiscais eletrônicas, referentes a saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Relação das notas fiscais eletrônicas constante do Anexo 7 (fls. 202/214). Apuração do imposto não recolhido conforme Anexos 1 a 5 (fls. 34/199). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02;

2) Falta de destaque e/ou destaque a menor de ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção ou de redução de base de cálculo, com aplicação de alíquotas de 7% (sete por cento), 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento) e 12% (doze por cento), quando o correto seria a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), ocasionando falta de recolhimento/recolhimento a menor do imposto. Relação das notas fiscais eletrônicas constante dos Anexos 8 (fls. 215/225 – falta de destaque) e 9 (fls. 226/240 – destaque a menor). Apuração do imposto não recolhido conforme Anexos 1 a 5 (fls. 34/199). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso VI, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, a qual foi exigida somente nas ocorrências de falta de destaque de ICMS e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, por consignar nos documentos fiscais, base de cálculo menor do que a prevista na legislação, ambos da Lei nº 6.763/75.

Este trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Infração-AI (fls. 02/03), Relatório Fiscal (fls. 04/05), Comprovante de entrega do AI (fls. 06), Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000010764.74 (fls. 07/08), Documentos relativos ao contrato social da empresa (fls. 12/37) e Anexos 1 a 14 (fls. 34/496).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 497/508, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 551/563, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

Em relação à irregularidade 2 do Auto de Infração (falta de destaque e/ou destaque a menor de ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias), a Impugnante argumenta que o Fisco não expôs as razões para não aplicação dos benefícios de isenção ou de aplicação de alíquotas reduzidas, em decorrência de redução de base de cálculo, ao presente caso.

Alega que o Auto de Infração é inválido, uma vez que carece de motivação e, essa ausência, ainda, impede o exercício do direito à ampla defesa.

Todavia, conforme se verá na análise de mérito, não procede a argumentação da Defesa, pois, tanto no Auto de Infração quanto no Relatório Fiscal, o Fisco informou as razões das exigências fiscais, descrevendo a infração cometida e citando os dispositivos legais infringidos, como, por exemplo, o inciso I do art. 1º, o inciso VI do art. 2º, o art. 6º e a alínea “a” do inciso IV do art. 43, todos da Parte Geral do RICMS/02, as alíneas “a” e “b” do item 19, e alíneas “a” e “b” do item 20 do Anexo IV do RICMS/02.

Analisando os dispositivos legais citados pelo Fisco, verifica-se que, no caso das isenções, somente as operações relacionadas no Anexo I do RICMS/02 são isentas (art. 6º do RICMS/02), não se enquadrando, nessas hipóteses, nenhuma das operações promovidas pela Autuada e objetos de autuação no presente trabalho.

Também no caso de redução de alíquotas, em decorrência da redução de base de cálculo, a Contribuinte cita, em diversas notas fiscais autuadas, as alíneas “a” e “b” do item 19, e as alíneas “a” e “b” do item 20, ambos do Anexo IV do RICMS/02, para justificar a aplicação do benefício.

Contudo, o Fisco demonstra que nenhuma das operações promovidas pela Autuada se enquadram nas hipóteses elencadas nas alíneas “a” e “b” do item 19 do Anexo IV do RICMS/02.

E, ainda, a Autuada não exerce as atividades descritas nas alíneas “a” e “b” do item 20 do Anexo IV do RICMS/02.

Dessa forma, o trabalho fiscal não deixa dúvidas quanto às razões dos benefícios (isenção ou redução de base de cálculo) não serem aplicáveis às operações autuadas.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada, que acarreta a invalidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações, demonstrando que, de fato, caberia a aplicação dos referidos benefícios, o que não ocorreu.

Ressalta-se que a Defesa se limitou a simples reclamação, sem apresentar quaisquer argumentos ou provas que validem a falta de destaque ou o destaque a menor do ICMS normal em tais operações.

Cumprido destacar que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Verifica-se, então, que as alegações de cerceamento de defesa apresentadas pela Impugnante são meramente protelatórias.

Rejeita-se, pois, a prefacial arguida.

### **Do Mérito**

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos em todo o período autuado, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

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;

Sobre o tema, decidiu o 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.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do 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 10/05/16, de acordo com o documento constante às fls. 06 dos autos.

Cumprir reproduzir a informação do Fisco em sua manifestação fiscal de que *“a própria Impugnante apresentou os mesmos argumentos contra o crédito tributário constante no Auto de Infração nº 01.000253839-47, emitido em seu nome, tendo esse Conselho de Contribuintes julgado procedente o lançamento efetuado pelo Fisco, por intermédio do Acórdão nº 21.870/15/1º”*.

Quanto ao mérito propriamente dito, vale lembrar que, conforme mencionado no relatório do Auto de Infração, a presente autuação refere-se à constatação, no período de janeiro a maio de 2011, das seguintes irregularidades fiscais cometidas pela Autuada:

1) Falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST em notas fiscais eletrônicas, referentes a saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Relação das notas fiscais eletrônicas constante do Anexo 7 (fls. 202/214). Apuração do imposto não recolhido conforme Anexos 1 a 5 (fls. 34/199). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02;

2) Falta de destaque e/ou destaque a menor de ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção ou de redução de base de cálculo, com aplicação de alíquotas de 7% (sete por cento), 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento) e 12% (doze por cento), quando o correto seria a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), ocasionando falta de recolhimento/recolhimento a menor do imposto. Relação das notas fiscais eletrônicas constante dos Anexos 8 (fls. 215/225 – falta de destaque) e 9 (fls. 226/240 – destaque a menor). Apuração do imposto não recolhido conforme Anexos 1 a 5 (fls. 34/199). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso VI, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, a qual foi exigida somente nas ocorrências de falta de destaque de ICMS e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, por consignar nos documentos fiscais base de cálculo menor do que a prevista na legislação, ambos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que o CD de fls. 244 dos autos (Anexo 12 do Auto de Infração) contém os Anexos 1 a 11 em arquivos digitais (PDF) autenticados pelo programa MD5Summer.

Já o CD de fls. 246 dos autos (Anexo 13 do Auto de Infração) contém cópias dos livros Registros de Entradas e Saídas e das DAPIs, também em arquivos digitais (PDF) autenticados pelo programa MD5Summer.

Passa-se, então, à análise de cada irregularidade que motivou a autuação.

**Irregularidade 1 – Falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST em notas fiscais eletrônicas de saída de mercadorias de fabricação própria sujeita às ST – Anexo 12**

O Fisco constatou que a Autuada deixou de efetuar a devida retenção/recolhimento de ICMS/ST em notas fiscais eletrônicas, referentes a saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Todas as operações objeto desta irregularidade estão relacionadas no Anexo 7 (fls. 202/214), sendo que a apuração do ICMS/ST devido, utilizando-se o percentual de MVA de acordo com o item constante da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e a alíquota de acordo com o produto, encontra-se nos Anexos 1 a 5 (fls. 34/199).

O cálculo da multa de revalidação se encontra no Anexo 10 do Auto de Infração (fls. 241) e o da multa isolada está demonstrado no Anexo 11 (fls. 242).

As cópias dos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFES relacionadas no Anexo 7 foram acostadas pelo Fisco, por amostragem, às fls. 325/496 e, na íntegra, no CD de fls. 324 (Anexo 14 do Auto de Infração).

A responsabilidade da Autuada decorre do disposto no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

*Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:*

“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, corretas as exigências fiscais, uma vez que a Autuada não efetuou o devido recolhimento de ICMS/ST nas saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Defesa afirma que não prospera essa acusação, ao argumento de que, também neste caso, as mercadorias eram destinadas à industrialização pelos seus destinatários, aplicando-se, assim, o art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante apresenta planilha, para tentar demonstrar que houve industrialização pelos destinatários, e cita a resposta à Consulta nº 766/10, dada pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, anexada às fls. 543/545 dos autos, que, no seu entendimento, encontra-se no mesmo sentido do argumento apresentado.

Entretanto, conforme demonstrado pelo Fisco às fls. 554/555 dos autos, todas as empresas destinatárias mencionadas nos documentos fiscais constantes do Anexo 7 do Auto de Infração se referem a restaurantes e similares.

De acordo com o prescrito no art. 111 do Anexo XV do RICMS/02, com sua redação válida no período de 01/08/09 a 31/01/13, a substituição tributária aplica-se, inclusive, quando as mercadorias relacionadas no item 43 do mesmo Anexo forem destinadas a estabelecimentos classificados no grupo 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), situação na qual todos os destinatários das mercadorias autuadas se enquadram, mesmo que destinadas ao preparo de refeições:

"Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias de que trata o item 43 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) para utilização no preparo de refeição."

Restou-se, portanto, prejudicada a análise da planilha apresentada pela Defesa às fls. 540/541.

Além disso, verifica-se que parte das mercadorias vendidas não necessitam de qualquer outro tipo de industrialização para venda ao consumidor final, tais como bolos, bombom gelado, brigadeiro, doce festa beijinho, doce festa brigadeiro, doce festa cajuzinho, quindim e torta de sorvete.

No que concerne à Consulta nº 766/10, citada pela Defesa e anexada às fls. 543/545, formulada pelo Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado de São Paulo (SINDER/SP) à Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo, respondida em 21/01/11, verifica-se ser inaplicável, considerando que a resposta baseou-se na legislação tributária paulista, e não na legislação tributária mineira vigente à época dos fatos geradores, na qual se fundamentou o presente trabalho.

Ademais, a mesma entidade, Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado de São Paulo (SINDER/SP), formulou consulta à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (Consulta de Contribuinte nº 218/12), respondida

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em 05/11/12, em que fica evidente que as operações objetos da autuação são tributadas por substituição tributária:

Consulta de Contribuintes nº 218/12

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS –Prevalece a aplicação da substituição tributária em relação às operações com as mercadorias de que trata o item 43, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, ainda que sejam destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição, nos termos do art. 111 da Parte 1 desse mesmo Anexo.

(...)

EXPOSIÇÃO:

(...)

A Consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, é entidade representativa de empresas que exploram atividades de industrialização e comercialização de produtos do ramo alimentício (produtos da indústria alimentícia).

(...)

Afirma que, relativamente às operações internas, possui solução de consulta emanada da consultoria tributária do Fisco do Estado de São Paulo dispensando seus filiados da substituição tributária em relação aos produtos utilizados como insumos (ingredientes) pelos estabelecimentos destinatários.

(...)

CONSULTA:

1 – É devido o ICMS no regime monofásico da substituição tributária, com a retenção antecipada do imposto, nos termos da Cláusula primeira do Protocolo ICMS 28/09 (reproduzida no art. 12, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02), em relação à venda (saída interestadual) de produtos da indústria alimentícia destinados a bares, restaurantes, padarias e similares utilizados como insumos (ingredientes) na preparação ou processamento de refeições em geral (pratos, lanches, salgados, etc.)?

(...)

RESPOSTA:

1 - A substituição tributária estabelecida pelo Protocolo ICMS 28, de 05 de junho de 2009, firmado entre os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com produtos alimentícios realizadas entre contribuintes situados nos referidos Estados.

Todavia, importa destacar que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, conforme dispõe a Cláusula oitavada Convênio ICMS 81, de 10 de setembro de 1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária.

Informe-se que, no caso de Minas Gerais, as disposições relativas ao regime de substituição tributária encontram-se reunidas no Anexo XV do RICMS/02.

Conforme já esclarecido por esta Diretoria, relativamente às operações destinadas a contribuintes que exploram a atividade de fornecimento de alimentação, poderia cogitar-se sobre a aplicação da regra geral disposta no inciso IV do art. 18, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, no qual se encontra previsto que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

No entanto, como regra específica, desde 1º de junho de 2008, o art. 111, Parte 1 do mesmo Anexo XV, acrescido pelo Decreto nº 44.772/08, dispõe que prevalece a aplicação da substituição tributária em relação às operações com as mercadorias relacionadas no item 43, Parte 2, do citado Anexo, ainda que sejam destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição.

Trata-se, portanto, de exceção à regra contida no inciso IV, art. 18 do Anexo XV referido. Desse modo, os produtos do item 43, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, utilizados como ingredientes no preparo de refeições, estão sujeitos à substituição tributária, nas operações promovidas pelos filiados da Consulente com destino a contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.”

Ressalta-se que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG já se manifestou, por meio dos Acórdãos nºs 21.321/13/1ª e 21.926/15/1ª, dentre outros, sobre a correção da exigência de ICMS/ST nesse tipo de operação.

Assim, pelo exposto, e como a Impugnante não foi capaz de apresentar argumento ou anexar documento que pudesse elidir o presente trabalho, fica evidente a correção dos levantamentos fiscais efetuados.

**Irregularidade 2 - Falta de destaque e/ou destaque a menor de ICMS normal em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias – Anexos 8 e 9**

O Fisco constatou que a Autuada deixou de destacar e/ou destacou a menor o ICMS normal (operação própria) em notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias, em razão de utilização indevida de isenção ou de redução de base de cálculo, com aplicação de alíquotas de 7% (sete por cento), 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento) e 12% (doze por cento), quando o correto seria a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), ocasionando falta de recolhimento/recolhimento a menor do imposto.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso VI, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, a qual foi exigida somente nas ocorrências de falta de destaque de ICMS (isenção), e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, por consignar nos documentos fiscais base de cálculo menor do que a prevista na legislação, ambos da Lei nº 6.763/75.

Todas as operações objeto desta irregularidade estão relacionadas no Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 215/225 – falta de destaque) e 9 (fls. 226/240 – destaque a menor), sendo que a apuração do imposto não recolhido, adotando-se a alíquota correta de acordo com o produto, encontra-se nos Anexos 1 a 5 (fls. 34/199).

O cálculo da multa de revalidação se encontra no Anexo 10 do Auto de Infração (fls. 241) e o da multa isolada está demonstrado no Anexo 11 (fls. 242).

As cópias dos DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas nos Anexos 8 e 9 foram acostadas pelo Fisco, por amostragem, às fls. 325/496 e, na íntegra, no CD de fls. 324 (Anexo 14 do Auto de Infração).

A Impugnante requer o cancelamento desta exigência, ao argumento de que o Fisco não expôs as razões para não aplicação dos benefícios de isenção ou de aplicação de alíquotas reduzidas, em decorrência de redução de base de cálculo, ao presente caso.

Mais uma vez, não procede a argumentação da Defesa, pois, tanto no Auto de Infração quanto no Relatório Fiscal, o Fisco informou as razões das exigências fiscais, descrevendo a infração cometida e citando os dispositivos legais infringidos, como, por exemplo, o inciso I do art. 1º, o inciso VI do art. 2º, o art. 6º e a alínea “a” do inciso IV do art. 43, todos da Parte Geral do RICMS/02, as alíneas “a” e “b” do item 19, e alíneas “a” e “b” do item 20 do Anexo IV do RICMS/02.

Analisando os dispositivos legais citados pelo Fisco, verifica-se que, no caso das isenções, somente as operações relacionadas no Anexo I do RICMS/02 são

isentas (art. 6º do RICMS/02), não se enquadrando, nessas hipóteses, nenhuma das operações promovidas pela Autuada e objetos de autuação no presente trabalho.

Também no caso de redução de base de cálculo, a Contribuinte cita, em diversas notas fiscais autuadas, as alíneas “a” e “b” do item 19, e as alíneas “a” e “b” do item 20, ambos do Anexo IV do RICMS/02, para justificar a aplicação do benefício.

Contudo, o Fisco demonstra que nenhuma das operações promovidas pela Autuada se enquadram nas hipóteses elencadas nas alíneas “a” e “b” do item 19 do Anexo IV do RICMS/02.

E, ainda, a Autuada não exerce as atividades descritas nas alíneas “a” e “b” do item 20 do Anexo IV do RICMS/02.

O Fisco esclareceu, em sua manifestação fiscal, que, no presente trabalho, nenhuma mercadoria relacionada nos itens 1 a 59 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, citados nas alíneas “a” e “b” do item 19, foi objeto de autuação por redução indevida de alíquota.

Acrescentou que, nas operações em que constavam as mercadorias relacionadas nesses itens e que foram objeto de outra irregularidade, foi respeitada a redução de base de cálculo em questão, para efeito de apuração das exigências fiscais.

Conforme já comentado anteriormente, a Autuada está classificada no CNAE principal 1099-6/99 (fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente) e CNAE secundário 4639-7/02 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada), ou seja, é indústria e atacadista de produtos alimentícios.

Portanto, de modo algum exerce atividades que se equiparem a bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares ou a empresas fornecedoras de refeições coletivas, condições indispensáveis para se ter direito à redução de base de cálculo prevista nas alíneas “a” e “b” do item 20 do Anexo IV do RICMS/02.

Dessa forma, o trabalho fiscal não deixa dúvidas quanto às razões dos benefícios (isenção ou redução de base de cálculo) não serem aplicáveis às operações autuadas.

Salienta-se que a Impugnante limitou-se a simples reclamação, não trazendo qualquer argumento e/ou prova que validem os benefícios aproveitados.

### **Das Multas**

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que o trabalho encontra-se nos termos da legislação tributária, não cabendo 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 RPTA), *in verbis*:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Registra-se que as multas aplicadas são as previstas na Lei nº 6.763/75, conforme art. 56, inciso II e § 2º, incisos I, art. 55, inciso VII, alínea “c”, e art. 54, inciso VI, este último c/c com a alínea “f” do inciso VI do art. 215 do RICMS/02:

### Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

### Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

### Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

### RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Assim sendo, vale reiterar que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual e cuja aplicação foi efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75.

Contudo, no presente caso, cabe uma ressalva em relação à aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c a alínea “f” do inciso VI do art. 215 do RICMS/02.

O Fisco, corretamente, exigiu tal penalidade nas ocorrências de falta de destaque do ICMS normal e falta de destaque de ICMS/ST.

Entretanto, observa-se que, em diversas operações, ocorreram as duas irregularidades em um mesmo documento fiscal, como, por exemplo, as Notas Fiscais nºs 21215, 21232 e 21235, que compõem as planilhas de fls. 207 (Anexo 7 – Relação de notas fiscais emitidas com falta de destaque de ICMS/ST) e 219 (Anexo 8 – Relação de notas fiscais emitidas com falta de destaque de ICMS normal).

Portanto, para um mesmo documento fiscal, o Fisco exigiu a referida penalidade duplamente. Ressalta-se que, conforme legislação supra, essa penalidade é aplicada para cada documento fiscal (para cada operação).

Logo, considerando, então, que foi exigida a referida penalidade em duplicidade para a mesma infração, exclui-se a sua exigência em relação à falta de destaque do ICMS normal.

Ressalta-se que a opção pela exclusão da penalidade em relação à falta de destaque do ICMS normal é apenas por eleição, uma vez que as penalidades são idênticas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento de juntada de substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para, em relação às operações em que houve aplicação, em duplicidade, da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c a alínea “f” inciso VI do art. 215 do RICMS/02 excluir a referida penalidade em relação à falta de destaque do ICMS normal. Vencida, em parte, a Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir, ainda, as exigências relativas ao período 01/01/11 a 10/05/11, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Mariane Andréia Cardoso dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.149/16/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000423579-16	
Impugnação:	40.010140558-99	
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 pela Conselheira Maria Gabriela Tomich Barbosa, 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 e reside no termo inicial para contagem do prazo da decadência nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a maio de 2011, em decorrência:

(I) da falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST referentes a saída de mercadorias de fabricação própria;

(II) falta de destaque e/ou destaque a menor de ICMS normal pela utilização indevida de isenção, cujas operações não se enquadram nas hipóteses previstas no Anexo I do RICMS/02; e

(III) redução indevida de base de cálculo do ICMS prevista nos itens 19, alíneas “a” e “b”, e 20, alíneas “a” e “b”, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

Cediço que a relação jurídica tributária entre sujeito ativo e sujeito passivo está adstrita a uma obrigação tributária, que surge através do denominado “fato gerador”. Este somente se formaliza e torna a obrigação exigível após o denominado “lançamento tributário”.

O lançamento pela modalidade de homologação ou “autolançamento”, está previsto no art. 150 do CTN. Por meio dessa modalidade, o próprio contribuinte é responsável pela apuração e cálculo do montante devido, procedendo ao recolhimento do tributo antes de qualquer providência da autoridade fiscal.

A partir do ato antecipatório de pagamento, realizado pelo contribuinte, caberá a entidade fiscal proceder a conferência do valor recolhido, homologando expressa ou tacitamente, o procedimento adotado.

Entende-se que a ocorrência do fato gerador traz o surgimento de uma obrigação tributária, que por si só, não têm o condão de garantir a cobrança forçada da dívida, senão por meio do lançamento, que materializa essa obrigação, trazendo todos os seus elementos, de forma precisa.

A figura do lançamento está mencionada no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa a competência de constituir o crédito tributário. Este ato tem por finalidade identificar o “fato gerador” da obrigação tributária, bem como os sujeitos da relação jurídica, e apontar o montante. Vejamos:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Veja que o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é ato privativo da autoridade administrativa. Ocorrido o fato gerador, a autoridade administrativa tem o dever de lançar.

Para Hugo de Brito Machado (2008, p. 174), “O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.”

Ensina o mestre (2008, p. 172):

A constituição do crédito tributário é da competência privativa da autoridade administrativa. Só esta pode fazer o lançamento. Ainda que ela apenas homologue o que o sujeito passivo efetivamente fez, como acontece nos casos do art. 150 do CTN, que cuida do lançamento dito por homologação.

Lado outro, voltando à citada relação jurídica, observa-se que está sujeita aos efeitos do tempo, e que não se prolonga infinitamente. Para controle desse tempo, o ordenamento jurídico brasileiro traz o instituto denominado decadência, que coloca um marco final à mencionada relação tributária, de forma a garantir a necessária segurança jurídica.

Como ensina o Mestre Eduardo Sabbag (2012, p. 788), “[...] o verdadeiro fundamento da decadência é a paz social, a estabilidade das relações jurídicas e a própria segurança jurídica, uma vez que as coisas não podem arrastar-se indefinidamente.”

A decadência aplicada ao sistema tributário é uma forma extintiva de direito subjetivo, na ótica tributária, atrela-se à faculdade do sujeito ativo de agir em direção ao sujeito passivo, para fins de proceder o lançamento.

Para Eduardo Sabbag (2012, p. 789), “O prazo de decadência existe para que o sujeito ativo constitua o crédito tributário com presteza, não sendo fulminado pela perda do direito de lançar. A constituição do crédito ocorre por meio do lançamento, segundo o art. 142 do CTN, que deve se dar em um interregno de 5 anos.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tratando de decadência, importante citar dois artigos do Código Tributário Nacional: o art. 173 e o § 4º do art. 150, principalmente para tratar do prazo de homologação do tributo. Vejamos:

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 à homologação, será ele de 5 (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.

(...)

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.

Ensina Hugo de Brito Machado (2008, p. 221) que “O prazo que dispõe a Fazenda Pública para fazer o lançamento tributário, sob pena de decadência, é de cinco anos, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo esteja submetido.” Esse entendimento é pacífico na doutrina e na jurisprudência.

Concorda o conceituado autor que, findo o prazo de cinco anos, opera-se a decadência ao direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, começando este no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuando. Sendo essa a regra geral, nos moldes do art. 173, inciso I do CTN.

Entretanto, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, imprescindível observar o momento em que se inicia o prazo de decadência. Ou seja, o prazo para que o Fisco proceda o lançamento.

Especificamente quanto ao tributo sujeito a lançamento por homologação, Hugo Machado de Brito (2008, p. 221), defende que o prazo de decadência começa na data do fato gerador respectivo, somente quando ocorrer à antecipação do valor pelo contribuinte, fugindo da regra geral.

Nesse mesmo sentido Luciano Amaro (2008, p. 408) ensina:

O prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, a decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é em regra, também de cinco anos, contados, porém, do dia da ocorrência do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia (recusando homologação) efetuar o lançamento de ofício (art. 150, § 4º).

Assim, observa-se que o art. 173, inciso I do CTN é considerado a regra geral de decadência alcançando os tributos, cujos lançamentos são de ofício, por declaração e por homologação, quando deste não ocorre a antecipação do pagamento.

Quanto à decadência amparada no art. 150, § 4º do CTN, considera-se regra especial, que alcança por exclusividade, os tributos lançados por homologação, com antecipação do pagamento. Para este, o prazo para o Fisco é de cinco anos, contados do fato gerador.

Observa-se que, quando da ocorrência do pagamento, no lançamento por homologação, ocorre uma antecipação do valor, permitindo, assim ao Fisco conferir sua exatidão.

Importante esclarecer que, o lançamento por homologação poderá ocorrer de modo expresso, conforme art. 150, "caput", parte final, ou de modo tácito, conforme art. 150, § 4º do CTN. Entretanto, a aplicação deste artigo será afastada em dois casos:

I - se a lei não fixar prazo menor para a homologação;

II - se ocorrer dolo, fraude ou simulação. Sendo aplicado para tais casos a regra do art. 173, inciso I do CTN, já que não havendo pagamento não haveria o que se homologar, restando, assim, o lançamento de ofício.

Explica Luciano Amaro (2008, p. 409):

Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento "antecipado" exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente *não há o que homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua feita, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2007, p. 775) esclarece que o lançamento por homologação somente existe quando a administração expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular e pagar o imposto. Assim o que a fazenda homologa é o pagamento, que equivaleria a um lançamento nos moldes do CTN.

Explica o autor, que não ocorrendo homologação expressa pelo Fisco, inexistindo lei federal, estadual ou municipal, prescrevendo menor prazo para realização do ato homologatório expresso, o direito do Fisco para fazê-lo, precluirá em cinco anos, a contar do fato gerador da obrigação e do crédito.

Entretanto, nos casos em que não houver pagamento, não há o que homologar. Assim, o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador não faz sentido, sendo o termo inicial do prazo decadencial remetido ao art. 173, inciso I do CTN.

Isso porque, no CTN – lei de normas gerais – os prazos decadências estão regradados tão somente nos arts. 150, § 4º e 173.

Para melhor entendimento, Sacha Calmon Navarro Coêlho sintetiza (2007, p. 775), vejamos:

Então, fica assentado que o quinquênio decadencial para homologar, como o *dies a quo* fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houver pagamento de boa-fê, certo ou errado. Quando ocorre dolo, com a *meta optada* de fraudar ou simular, o *dies a quo* se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento *ex officio*, poderia ter sido efetuado. A mesma coisa ocorre em relação ao *dies a quo* para lançar *ex officio*, quando o contribuinte simplesmente nada recolhe (e deveria fazê-lo, por determinação legal).

Importante relembrar que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recebido pela Constituição de 1988 com o status de lei complementar, embora seja formalmente uma lei ordinária (Lei n.º 5.172/1966).

Assim, nos moldes do art. 146 da Constituição Federal, cabe a lei complementar estabelecer normas de decadência em matéria tributária. Examine-se:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja que a Constituição Federal determina que caberá a lei complementar estabelecer normas sobre decadência, ou seja, a matéria será tratada pelo Código Tributário Nacional, e não por lei ordinária, como vem aplicando o Fisco mineiro.

Como já tratado, a *homologação* é atividade ínsita ao art. 150, § 1º do Código Tributário Nacional. E o prazo para a não homologação é de 05 (cinco) anos contados do fato gerador do tributo, nos exatos termos do art. 150, § 4º do referido diploma legal.

Vejamos decisão do Egrégio SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA que afirma o entendimento sustentado, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.

1. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL EM QUE SE DISCUTE O PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE DE ICMS, NO CASO EM QUE OCORRE O PAGAMENTO A MENOR DO TRIBUTO.

2. NOS TRIBUTOS CUJOS SUJEITOS PASSIVOS TÊM O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM QUE HAJA PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, CASO SE APURE SALDO REMANESCENTE, A FAZENDA DEVERÁ CONSTITUÍ-LO NO PRAZO DE CINCO ANOS A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SOB PENA DE OCORRER A EXTINÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO 4º DO ART. 150 DO CTN.

PRECEDENTES: AGRG NO RESP 1.152.747/MG, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJE 22/2/2011; AGRG NO RESP 1.192.933/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJE 11/2/2011; AGRG NO RESP 1.182.862/RS, REL. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, DJE 2/2/2011.

3. ADEMAIS, 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.

4. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FIXADOS EM 0,5% SOBRE O VALOR ATUALIZADO DA CAUSA, NOS TERMOS DO ART. 20, § 4º E 21, § 1º, DO CPC.

5. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO." (AGRG NO RESP Nº 1172391/RS DA 1ª TURMA DO STJ, REL. MIN. BENEDITO GONÇALVES, J. 04.08.2011).

(GRIFOS ACRESCIDOS).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 458 E 535 DO CPC. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. MODIFICAÇÃO DA PREMISSE FÁTICA. SÚMULA 7/STJ.

1. INEXISTE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 458 E 535 DO CPC QUANDO A PRESTAÇÃO JURISDICIONAL É DADA NA MEDIDA DA PRETENSÃO DEDUZIDA, COM ENFRENTAMENTO E RESOLUÇÃO DAS QUESTÕES ABORDADAS NO RECURSO.

2. PRETENDE A AGRAVANTE REFORMAR O ACÓRDÃO QUE APLICOU À ESPÉCIE A ORIENTAÇÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, EM RECURSO REPETITIVO, NO SENTIDO DE QUE SE APLICA O ART. 173, I, DO CTN AOS CASOS EM QUE, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SITUAÇÃO ENFATICAMENTE ATESTADA NOS AUTOS PELO TRIBUNAL A QUO.

3. MODIFICAR A AFIRMAÇÃO CONTIDA NO ACÓRDÃO RECORRIDO, NO SENTIDO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MENOR, DEMANDA O REEXAME DE TODO O CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O QUE É DEFESO A ESTA CORTE EM VISTA DO ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO." (AGRG NO EDCL NO RESP 1278111/MG DA 2ª TURMA DO STJ, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, J. 06.12.2012.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

Assim, se houve o pagamento antecipado do ICMS pela Impugnante, do valor por ela apurado, por ela entendido como devido, e, em não havendo provas de dolo, fraude ou simulação, é de se aplicar a regra disposta no art. 150, § 4º, sob pena de se verificar a ocorrência de homologação tácita, com a respectiva extinção definitiva do crédito tributário e a consequente decadência do direito de lançá-lo.

Diante do exposto, pela aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, entendo pela ocorrência da decadência tributária para os fatos geradores, anteriores a maio de 2016.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2016.**

**Maria Gabriela Tomich Barbosa  
Conselheira**