

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.414/17/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000436721-49  
Impugnação: 40.010140768-45  
Impugnante: Petrobrás Distribuidora S.A.  
IE: 067059023.47-30  
Proc. S. Passivo: Arethuzza Totti Silva Leonardo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

**BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV.** Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da aplicação incorreta do índice de redução da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV, bem como da formação incorreta da base de cálculo do imposto nessas saídas. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre destaque e recolhimento a menor do ICMS, em razão da aplicação incorreta do índice de redução da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV, em operação interna, no período de 10/06/11 a 21/09/11.

Registra a Fiscalização que as operações com a mencionada mercadoria estavam amparadas por redução da base de cálculo do imposto, conforme Regime Especial de Tributação (RET) nº 019/2008, concedido à companhia aérea TRIP LINHAS AÉREAS LTDA, CNPJ 02.428.624/0012-92, do qual regime a Autuada é aderente.

O benefício previsto no RET, para o período, consiste em concessão de redução da base de cálculo de 56% (cinquenta e seis por cento) do ICMS incidente nas operações internas com QAV destinadas a abastecimentos de aeronaves, tendo a Contribuinte aplicado a redução de 88% (oitenta e oito por cento) do ICMS incidente nas operações internas com QAV. Houve a emissão de notas fiscais complementares

pela Empresa, as quais propiciaram redução do valor cobrado, mas que não representaram a correção total do imposto devido.

Exige-se, assim, a diferença do ICMS não levado a débito em virtude da utilização incorreta do índice de redução da base de cálculo e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No relatório do Auto de Infração consta que a multa isolada por adoção incorreta da base de cálculo já foi exigida da Contribuinte no PTA 01.000378344-51, lavrado em razão da formação incorreta da base de cálculo por inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 23/29, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 61/64.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 71, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 73/75 e juntada de documentos de fls. 76/85.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 94/100.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 102/103.

---

## **DECISÃO**

### **Da Prejudicial - decadência do crédito tributário**

A Autuada, preliminarmente pede que seja considerada a decadência parcial dos débitos lançados anteriores a 30/06/11, pois só teve ciência do Auto de Infração em 30/06/2016.

Cita em sua defesa o art. 150, § 4º do CTN.

Discorre sobre jurisprudência do STJ acerca do tema, em especial decisão relativa ao AgRg no REsp 1192933/MG, bem como menciona jurisprudência do TJMG, destacando que o entendimento pacificado desses tribunais é no sentido de que o tributo sujeito a lançamento deverá ser constituído no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Entretanto, este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência, no tocante ao lançamento de ofício efetuado pelo Fisco, é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (DESTACOU-SE)

O STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. 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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

#### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

No caso em tela, a Autuada recolheu ICMS a menor, em razão de incorreção na apuração da base de cálculo do imposto.

Afasta-se, portanto a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para

constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Observa-se, assim, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/11 e 31/12/11, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/12, findando-se em 31/12/16. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 24/06/16 e, intimado o Sujeito Passivo em 30/06/16, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento.

### **Do mérito propriamente dito**

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, no período de 10/06/11 a 21/09/11, recolheu ICMS a menor em razão da aplicação incorreta do índice de redução da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV prevista no RET nº 019/2008.

O benefício previsto no RET consiste em concessão de redução da base de cálculo de 56% (cinquenta e seis por cento) do ICMS incidente nas operações internas com QAV destinadas a abastecimentos de aeronaves da empresa TRIP LINHAS AÉREAS LTDA, tendo a Contribuinte aplicado a redução de 88% (oitenta e oito por cento) do ICMS incidente nas operações internas com QAV.

A Impugnante não contesta o fato de que houve consignação de base de cálculo menor que a devida na medida em que, antes mesmo da autuação, já havia emitido notas fiscais complementares, as quais foram, inclusive, consideradas neste lançamento, propiciando dedução dos cálculos.

Tal assertiva pode ser verificada, a título exemplificativo, pela Nota Fiscal Complementar nº 000.721 (fl. 79), que discrimina em seus dados adicionais “(...) *De acordo com regime especial nº 019-2008, complemento da alíquota de / ICMS MG de 3% para 11% retroativo a 10/06/2011*”.

Verifica-se que, em sua peça de defesa, a Impugnante não adentra ao mérito do lançamento e nem contesta os cálculos do AI. Não obstante, insta analisar a correção do lançamento.

A planilha fiscal é efetuada nos termos do PTA 01.000378344-51 já lançado contra a Autuada, o qual é complementado e retificado por este lançamento.

Assim, pela planilha, tem-se que, antes de aplicar a redução da base de cálculo do imposto, que ora é retificada, é necessário calcular o valor do imposto devido seguindo as determinações previstas na legislação tributária, especialmente a inclusão do imposto na sua base de cálculo, observada a alíquota vigente para a mercadoria.

Certo é que a apuração da base de cálculo do imposto, nos termos da legislação que rege a matéria, precede a aplicação das normas previstas nos regimes especiais concedidos com fulcro no disposto no art. 225 da Lei nº 6.763/75 (cópia acostada às fls. 13/15).

O que se depreende do referido Regime Especial de Tributação é que as saídas de querosene de aviação nas operações internas nele especificadas estavam

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeitas à redução da base de cálculo do imposto a 56% (cinquenta e seis por cento), facultado apurar o imposto mediante a aplicação do multiplicador de 11% (onze por cento) sobre o preço fixado para a venda do produto.

Saliente-se que consta em tal regime especial de tributação que o documento fiscal deverá conter todos os requisitos exigidos na legislação.

Nesse diapasão, vale dizer que à luz do disposto na alínea “i”, inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1988, no art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, também reproduzidos na legislação estadual, a seguir mencionada, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo. Examine-se:

### CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

### LC nº 87/96

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

### Lei nº 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

### RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

De se notar, repita-se, que a concessão de regime especial, como nos casos em exame, não influencia na formação da base de cálculo do imposto.

Corroboram tal entendimento várias respostas de Consultas de Contribuintes respondidas pela SUTRI/SEF/MG, em situações análogas a dos presentes autos, dentre as quais se destaca a seguinte:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 283/2014

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OPERAÇÕES COM QUEROSENE DE AVIAÇÃO - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - NOTA FISCAL ELETRÔNICA - PREENCHIMENTO. O documento fiscal relativo à operação com a redução da base de cálculo prevista no art. 2º, Anexo XVI do RICMS/02 deverá ter o respectivo fundamento legal citado no campo “Informações Complementares” e o valor da parcela do imposto dispensada será lançado no campo “Valor do Desconto” ou no campo “Valor do ICMS Desonerado”, conforme a versão da NF-e.

### EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida em Betim/MG, devidamente inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, com apuração do ICMS por débito e crédito, possui atividade econômica principal classificada na CNAE 4681-8/01 - Comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (TRR).

Informa que seus estabelecimentos situados nos aeroportos de Confins, Pampulha e Santana do Paraíso realizam operações de venda de querosene de aviação (QAV/JET) para companhias aéreas detentoras de regime especial que lhes autorizam a aquisição deste produto com redução da base de cálculo do ICMS.

(...)

### CONSULTA:

Considerando que o regime especial concedido às companhias aéreas é omissivo em relação ao campo da nota fiscal em que deverá ser inserido o valor do

imposto desonerado, a Consulente poderá continuar utilizando o campo “Dados Adicionais” para tal fim?

RESPOSTA:

Primeiramente, cumpre ressaltar que, após o advento do Decreto nº 46.500 de 05/05/14, que acrescentou os arts. 2º e 3º ao Anexo XVI do RICMS/02, serão reformulados, para adequação às novas disposições, todos os regimes especiais relativos à redução da base de cálculo do ICMS nas operações com querosene de aviação (QAV/JET) destinado às companhias aéreas beneficiadas.

Assim, importa esclarecer que a presente consulta será respondida com fundamento nos citados dispositivos, que já se encontram em vigor, bem como em relação aos regimes especiais que já foram alterados.

Nestes termos, importa destacar que, para fins de aplicação da redução da base de cálculo do ICMS incidente nas operações com QAV/JET destinado ao abastecimento de aeronaves das companhias aéreas beneficiadas, o valor do imposto incidente nas citadas operações sob a alíquota vigente integra sua própria base de cálculo, nos termos do §15, art. 13 da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, verifica-se que a redução em 76% da base de cálculo será aplicada sobre o valor da operação, que corresponderá ao valor total dos produtos, neste incluído o valor do ICMS apurado sob a alíquota de 25%, prevista na subalínea “a.10”, alínea “a”, inciso I, art. 42, Parte Geral do RICMS/02.

Acrescente-se que, nos termos do § 6º, art. 2º, Anexo XVI do RICMS/02, o fornecedor da mercadoria deverá deduzir do valor da operação a parcela do imposto dispensada, indicando, no campo “Informações Complementares” da nota fiscal, o respectivo valor e o fundamento legal da redução da base de cálculo.

Diante do exposto, destaca-se que os campos da NF-e relativos ao valor unitário e ao valor total dos produtos deverão ser preenchidos sem abatimento do benefício resultante da redução da base de cálculo (valor de custo do produto, acrescido das demais importâncias cobradas ou debitadas do adquirente, fazendo incluir ainda o próprio valor do imposto à alíquota de 25%).

Por outro lado, deverá constar, no campo denominado “Base de Cálculo do ICMS Normal”, o valor da base de cálculo reduzida e, no campo “Alíquota do ICMS Normal”, a alíquota aplicável às operações com combustíveis para aviação, qual seja, 25%.



Assevera-se que o campo “Valor do ICMS Normal” conterà o resultado da aplicação da alíquota supramencionada sobre o valor da base de cálculo reduzida, de forma a demonstrar o valor de imposto que efetivamente está incidindo sobre a operação documentada.

Saliente-se que, na versão 3.10 do programa emissor da NF-e, foi inserido na NF-e um campo denominado “Valor do ICMS Desonerado”, conforme regras constantes na Nota Técnica 2013.005 - v1.10, que será preenchido com o valor resultante da diferença entre a aplicação da alíquota prevista na subalínea “a.10”, alínea “a”, inciso I, art. 42, Parte Geral do RICMS/02 sobre a base de cálculo integral e a aplicação do mesmo percentual sobre a base de cálculo reduzida, de forma a demonstrar a parcela dispensada do imposto. Esclareça-se que, conforme as regras previstas no Grupo de Tributação com redução de base de cálculo, qual seja, Grupo de Tributação do ICMS = 20, ao ser indicado um valor no campo 192.2 relativo ao “Valor do ICMS Desonerado”, deverá ser preenchido o campo 192.3 com o motivo da desoneração do ICMS, caso em que a Consulente utilizará o motivo de número 9 (nove), correspondente a “Outros”, de acordo com as regras constantes nas páginas 62 e 63 da citada Nota Técnica 2013.005 - v1.10.

Denota-se que o campo “Valor total da NF-e” corresponderá à diferença entre o valor total dos produtos e o valor do ICMS desonerado, conforme regra W16-10, página 119 da mencionada Nota Técnica, restando clara a parcela dispensada do imposto e, por consequência, o benefício aplicado às companhias aéreas.

Entretanto, os contribuintes que ainda estiverem utilizando a versão 2.00 do programa emissor da NF-e, deverão inserir o valor do ICMS dispensado no campo “Valor do Desconto”, visto que, na versão ora mencionada, não existe um campo específico referente ao imposto desonerado - ressaltando que tal valor não deverá ser reduzido do valor do produto para obtenção da base de cálculo na operação.

Por fim, importa acrescentar que o valor do imposto desonerado e o fundamento legal da redução da base de cálculo deverão ser informados no campo “Informações Complementares” da NF-e, nos termos do§6º, art. 2º, Anexo XVI do RICMS/02.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de novembro de 2014.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem sustentado pela Fiscalização, a alíquota prevista para o querosene de aviação encontra-se definida no art. 42, inciso I, subalínea “a10” do RICMS/02, que no período autuado era de 25% (vinte e cinco por cento), não tendo sido alterada por meio dos regimes especiais concedidos às companhias aéreas, aos quais a Autuada é aderente.

Salienta-se que não se pode confundir a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), prevista para a operação no período autuado, com o percentual de 11% (onze por cento), cuja função restringe-se apenas ao cálculo do imposto a ser recolhido pela Autuada, após a formação da base de cálculo do imposto nos termos da legislação tributária retro.

Assim, a carga tributária efetiva de 11% (onze por cento) determinada pelos regimes especiais de tributação foi observada pela Fiscalização na apuração do imposto devido, tendo sido aplicado tal percentual após a formação da base de cálculo nos termos da legislação tributária acima mencionada.

Corroboram, ainda, o entendimento ora externado várias decisões deste Conselho de Contribuintes sobre o mesmo tema, cuja sujeição passiva é do próprio estabelecimento autuado ou de seus estabelecimentos filiais. Cita-se, a título de exemplo, os acórdãos 21.938/16/3ª e 21.942/16/3ª e transcreve-se as ementas das seguintes decisões:

### ACÓRDÃO: 21.769/15/3ª

#### EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV. CONSTATADO QUE A AUTUADA RECOLHEU ICMS A MENOR EM RAZÃO DA FORMAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO RELATIVA À SAÍDA DE MERCADORIA (QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV), PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, EM OPERAÇÕES INTERNAS. INOBSERVÂNCIA DA ALÍQUOTA VIGENTE PARA A MERCADORIA QUANDO DA INCLUSÃO DO IMPOSTO NA SUA BASE DE CÁLCULO, BEM COMO APLICAÇÃO INDEVIDA NAS OPERAÇÕES AUTUADAS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DO DIFERIMENTO PARCIAL DO IMPOSTO PREVISTOS NOS REGIMES ESPECIAIS CONCEDIDOS ÀS COMPANHIAS AÉREAS, NOS TERMOS DO ART. 13, § 1º, INCISO I DA LC Nº 87/96, ART. 13, § 15 DA LEI Nº 6.763/75 E DO ART. 49 DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DE ICMS, APURADO APÓS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DA LEI Nº 6.763/75, C/C O DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

### ACÓRDÃO: 20.541/14/2ª

#### EMENTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV. CONSTATADO QUE A AUTUADA RECOLHEU ICMS A MENOR EM RAZÃO DA FORMAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NAS SAÍDAS DE MERCADORIA (QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV) EM OPERAÇÕES INTERNAS, SUJEITAS À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO/DIFERIMENTO DO IMPOSTO, BEM COMO APLICOU TAIS BENEFÍCIOS FISCAIS EM OPERAÇÕES PARA AS QUAIS NÃO HAVIA PREVISÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA CORREÇÃO DE ERROS FORMAIS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DA LEI Nº 6.763/75, C/C O DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Vale destacar que a penalidade foi exigida corretamente pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75).

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que a reconhecia em relação ao período anterior à data de intimação do Auto de Infração, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

|                   |   |               |
|-------------------|---|---------------|
| Acórdão:          | 22.414/17/1 <sup>a</sup>                | Rito: Sumário |
| PTA/AI:           | 01.000436721-49                         |               |
| Impugnação:       | 40.010140768-45                         |               |
| Impugnante:       | Petrobrás Distribuidora S.A.            |               |
|                   | IE: 067059023.47-30                     |               |
| Proc. S. Passivo: | Arethuzza Totti Silva Leonardo/Outro(s) |               |
| Origem:           | DF/Divinópolis                          |               |

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, 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.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores que tenham ocorrido anteriormente a 30/06/11, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

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

Constitui regra geral, no entanto, 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.

Em decisão de 19/10/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. 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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

#### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

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

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

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

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

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

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 30/06/11, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que, no caso dos autos, como ocorreu o pagamento antecipado, embora a menor, por parte da Contribuinte, são aplicáveis as razões constantes dos itens 4 e 5 do citado Embargo de Divergência, a seguir reproduzidos:

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

“5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.”

Assim, as exigências do Auto de Infração relativas aos fatos geradores ocorridos em comento encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a Impugnante foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 30/06/16.

Posto isso, julgo pela exclusão das exigências fiscais relativas aos fatos geradores que tenham ocorrido anteriormente a 30/06/11, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

**Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2017.**

**Wagner Dias Rabelo**  
**Conselheiro**

P