

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.513/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000653477-98
Impugnação: 40.010142876-33
Impugnante: Injesul Plásticos Indústria e Comércio Ltda
IE: 378478904.00-02
Proc. S. Passivo: Denize de Castro Perdigão/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, o prazo decadencial aplicável aos tributos sujeito a lançamento por homologação, se a Lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. No caso dos autos, encontra-se decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a 26/12/11.

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. Constatou-se redução indevida da base de cálculo prevista no item 16, Parte 1 c/c item 25.2, Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, por ser incompatível a descrição e NBM/SH do produto com aquela para qual há previsão do referido benefício fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

BASE DE CÁLCULO – FALTA DE INCLUSÃO DO FRETE. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em razão de falta de inclusão do valor do frete na composição da base de cálculo do ICMS, contrariando o disposto no § 2º do art. 13 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. Constatado o destaque a menor do ICMS, tendo em vista a utilização de alíquota indevida (alíquota interestadual) na remessa de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizado em outro estado, quando deveria ser aplicada a alíquota interna de 18% (dezoito por cento). Inobservância do disposto no art. 12, § 1º, alínea "b" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa o presente lançamento acerca das seguintes irregularidades, no período de 01/01/11 a 31/12/11:

a) Redução indevida da base de cálculo do ICMS.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c” todos da Lei n.º 6.763/75.

b) Falta de inclusão do frete na base de cálculo do ICMS.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c” todos da Lei n.º 6.763/75.

c) Utilização da alíquota interestadual nas saídas destinadas a não contribuinte do ICMS.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

A Autuada apresentou Denúncia Espontânea n.ºs 05.000272361-20 e 05.000272377-89, (vide planilha no CD, fl. 29), exceto a que se refere a redução de base de cálculo do ICMS para as Formas de Queijo.

Inconformada, a Autuada apresenta, por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/53, acompanhada dos documentos de fls. 54/104.

A Repartição Fazendária, às fls. 109, nega seguimento à impugnação apresentada por constatar sua intempestividade. A Impugnante é cientificada da negativa de seguimento da peça de defesa (fls. 110).

Tendo em vista tal decisão, a Autuada apresenta, por seu procurador regularmente constituído, Reclamação às fls. 111/115, acompanhada dos documentos de fls. 116/166.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 171, ratifica o indeferimento.

Em sessão realizada em 05/04/17, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, indefere a reclamação e, em seguida, releva a intempestividade da impugnação, nos termos do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08. O Acórdão n.º 21.381/17/2ª está acostado aos autos às fls. 176/178.

A Fiscalização apresenta a Manifestação Fiscal de fls. 181/191, e pede ao final pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme apresentado anteriormente, versa o presente lançamento referente ao período 01/01/11 a 31/12/11 relativo às irregularidades de utilização de redução indevida de base de cálculo; falta de inclusão do frete na base de cálculo do ICMS e a utilização da alíquota interestadual nas saídas externas para não contribuinte do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, alega a Impugnante que ocorreu a decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos antes de 15/12/11, nos termos do disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

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

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

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

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

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

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

Assim, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN, veja:

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

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

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

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

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

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

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

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

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

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

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor e respectiva entrega das obrigações acessórias, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período compreendido entre 01 de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2011, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido.

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada foi intimada do lançamento, 26/12/16, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especialmente no que diz respeito aos fatos geradores anteriores a 26/12/11.

Cumprido destacar, que constou, incorretamente na decisão, a data da lavratura do Auto de Infração, 15/12/16 e não a data de sua intimação, 26/12/16, incorreção essa que não causa qualquer prejuízo para a compreensão da presente decisão.

Para o melhor deslinde da questão, as irregularidades serão analisadas de forma isolada.

Da redução indevida de base de cálculo

A irregularidade apontada pela Fiscalização é o recolhimento a menor de ICMS, nas operações de saída de FORMAS PARA QUEIJO, em razão da redução indevida da base de cálculo prevista no item 16, Parte 1 c/c item 25.2, Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, por ser incompatível a descrição e NBM/SH do produto com aquela para qual há previsão do referido benefício fiscal, conforme notas fiscais analisadas, todas emitidas no período de 01/01/11 a 31/12/11.

A Impugnante sustenta a pertinência da redução de base de cálculo que adotou à alegação de que as formas para queijo se enquadrariam na descrição de máquina para indústria de laticínios com código NCM/SH 8434.20.90, adequando ao disposto no item 25.2 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02 (outras máquinas para tratamento de leite - NCM/SH 8434.20.90) e apresenta Laudo Técnico visando demonstrar que as formas comercializadas são típicas máquinas, à luz do que define a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT).

Conforme se irá demonstrar, sem razão a Impugnante.

Verifica-se que a redução de base de cálculo prevista na, Parte 1, item 16, c/c item 25.2, Parte 4, todos do Anexo IV do RICMS/02 aplica-se a operações com máquinas para a indústria de laticínios, em específico o item 25.2 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02 trata de “outras máquinas para tratamento de leite - NCM/SH 8434.20.90”. Entretanto, este não é o caso da mercadoria (formas para queijo) comercializada pela Autuada.

Assim dispõe a legislação:

ANEXO IV

DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

PARTE 1 - Item 16

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

16 Saída de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo:

PARTE 4 - Item 25

25.2 Outras máquinas para tratamento de leite NBM/SH 8434.20.90.

A Autuada afirma, referenciando-se no Laudo de fls. 41/60, que as formas de queijo por ela produzidas e comercializadas são compostas de no mínimo dois elementos, ou seja, o corpo da forma e o prensador e em alguns casos possuem também dessoradores.

Defende que a aplicação do conceito de máquina da ABNT, presente na NBR NM 213-1: 2000§ 3.1 e NF 292-1 §3.1 “conjunto de peças ou componentes ligados entre si, reunidos de forma solidária com vista a uma aplicação definida, tal como a transformação, o tratamento, a movimentação e o acondicionamento de um material” seria típica e aplicável às formas de queijo, essenciais na transformação de leite em produtos lácteos, indispensáveis na etapa de fabricação do queijo e utilizada universalmente nas indústrias de laticínios e no setor rural lácteo.

Ocorre que os elementos dos autos demonstram que as mercadorias objeto do lançamento são o corpo da forma, usualmente descrita como forma, e que o prensador e o dessoradores são, inclusive, comercializados de forma individualizada e separada, configurando cada um (corpo da forma, prensador e dessorador) um componente ou parte/peça e não uma máquina como afirma a Impugnante.

O enquadramento das formas/corpo da forma é objetivamente abordado nas notas explicativas da classificação NBMSH ao abordar o código 8434.90.00 (Partes), conforme segue “*Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção), também se classificam aqui as partes das máquinas ou aparelhos da presente posição, tais como: vasos, tampas e pulsadores de vasos ordenhadores (exceto as mangas de borracha da posição 40.16), barris de bateadeiras, rolos canelados e mesas de malaxadores, formas para máquinas de moldar manteiga ou para máquinas de moldar queijos, etc.”. (grifou-se)*

A alegação da Impugnante de que as formas de queijo enquadrariam na NBM/SH 8434.20.90, em virtude do corpo da forma, prensador e dessorador não serem vendidos separadamente e sim como um conjunto uno (máquina) é contraditada pelos documentos constantes dos autos, em específico as cópias dos Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas - DANFEs de fls. 156/159, que demonstram e comprovam a venda individualizada do corpo da forma, prensador e dessorador, enquanto componente ou parte/peça código NBM/SH 8434.90.00.

Cabe frisar que a Impugnante incluiu os dessoradores e os prensadores nas denúncias espontâneas nº PTA 05.000272361-20 e PTA nº 05.000272377-89 (vide planilha no CD, fl. 29), na qual reconhece a redução indevida da base de cálculo destes produtos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretas as exigências da diferença de ICMS apurada, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Da falta de inclusão do valor do frete na composição da base de cálculo do ICMS

A Fiscalização constatou que em algumas operações ocorridas no período autuado, a Contribuinte deixou de agregar o valor do frete na composição da base de cálculo do ICMS, contrariando o disposto no § 2º do art. 13 da Lei nº 6.763/75:

Art. 13 (...)

§ 2º Integram a base de cálculo do imposto:

1. nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa; (grifou-se).

Da mesma forma que nas demais irregularidades, para apuração do imposto devido, a Fiscalização elaborou planilhas mensais, demonstrando a irregularidade e o crédito tributário exigido, conforme consta no demonstrativo as fls. 22.

Foi relacionado para cada documento fiscal o valor de ICMS declarado pela Autuada, em que não houve inclusão do frete, e os valores do imposto apurado pela Fiscalização, em que se agregou o frete destacado na operação. Ao efetuar o cotejo dos referidos valores, foi determinada a diferença objeto de exigência fiscal.

Cumprir destacar que a Impugnante sequer questiona essa irregularidade.

Assim, corretas as exigências da diferença de ICMS apurada, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Da aplicação incorreta de alíquota

A Fiscalização, constatou que a Autuada aplicou incorretamente a alíquota nas vendas interestaduais destinadas a não contribuintes do ICMS, deixando de aplicar a alíquota correta de 18% (dezoito por cento).

Foram elaboradas planilhas mensais demonstrando a irregularidade e crédito tributário exigido, conforme consta do demonstrativo as fls. 22. Foram relacionados os documentos fiscais, os valores de ICMS declarados pela Autuada, em que se aplicou alíquota interestadual, e os valores do imposto apurado, com a alíquota correta de 18% (dezoito por cento).

A condição de não contribuintes do imposto em relação aos destinatários das notas objeto da autuação é fato incontroverso nos autos.

Destaca-se que a Impugnante sequer questiona essa irregularidade.

Assim, no presente caso, correta a exigência fiscal consubstanciada na aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) conforme dispõe o art. 12, § 1º, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 42, inciso II, alínea “a.1” do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 1º Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto.

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte.

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2015 - Redação original:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (...)

A infração foi plenamente caracterizada, com exigências da diferença de imposto devido e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ainda, a Impugnante defende que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e desproporcional. Entretanto, não cabe razão à Defesa.

Ressalta-se que não há que se falar que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, uma vez que tanto a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II como a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” foram exigidas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75 *in verbis*:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, ainda, que, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento, não havendo que se falar em aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN, conforme alegado pela Defesa.

Da mesma forma, não se aplica o disposto o parágrafo único do art. 100 do CTN, pleiteado pela Autuada, pois verifica-se que não estão presentes nos autos quaisquer das hipóteses previstas no referido artigo, de forma a atrair as exclusões nele previstas, conforme defende a Impugnante.

Cumprе destacar, que constou, incorretamente na decisão, a data da lavratura do Auto de Infração, 15/12/16 e não a data de sua intimação, 26/12/16, incorreção essa que não causa qualquer prejuízo para a compreensão da presente decisão.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conceder o prazo de 48 (quarenta e oito) horas para que o procurador da Impugnante, Dr. Mateus Felipe Maia Freire Diniz, junte aos autos o instrumento de substabelecimento. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 15/12/2011. Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Cindy Andrade Moraes, que não a reconheciam. No mérito, à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar procedente o lançamento. Designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Mateus Felipe Maia Freire Diniz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 12 de julho de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Relator designado

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.513/17/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000653477-98	
Impugnação:	40.010142876-33	
Impugnante:	Injesul Plásticos Indústria e Comércio Ltda.	
	IE: 378478904.00-02	
Proc. S. Passivo:	Denize de Castro Perdigão/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, 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.

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais, no período de 01/01/11 a 31/12/11:

- redução indevida da base de cálculo do ICMS.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso VII, alínea “c” respectivamente.

- falta de inclusão do frete na base de cálculo do ICMS.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso VII, alínea “c” respectivamente.

- utilização da alíquota interestadual nas saídas externas para não contribuinte do ICMS

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista na Lei n.º 6.763/75, nos art. 56, inciso II.

O voto vencedor, quanto à prejudicial de mérito, reconheceu a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 15/12/11. No mérito, quanto às exigências remanescentes, julgou procedente o lançamento.

Entretanto, entendo que a subsunção dos fatos à norma conduz à procedência integral do lançamento, conforme passo a expor.

Inicialmente, a Autuada alega a decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores autuados, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a lavratura do Auto de Infração, com ciência do Contribuinte, só ocorreu em dezembro de 2016.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo decadencial fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Vale dizer que no presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto. Nessa hipótese, em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual, a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

A propósito, cumpre analisar a legislação que rege a matéria.

O § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, assim determina:

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

(...)

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

Partindo dessa premissa, ressalta-se que o lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte, expressamente a homologa.

Portanto, nessa modalidade de lançamento (por homologação), a apuração dos fatos geradores, da base de cálculo e do pagamento do tributo devido deverá ser efetuada pelo Contribuinte independente de qualquer iniciativa da Fiscalização. Mas isso não impede que o Fisco efetue a verificação fiscal nos documentos, escrituração e procedimentos adotados pelo contribuinte.

Assim, no caso dos autos, conforme se verifica, a Fiscalização constatou que o Contribuinte não cumpriu integralmente com suas obrigações, ficando afastada a hipótese de homologação do lançamento. Trata-se o caso, pois, de lançamento de ofício, cujo prazo decadencial para formalização do crédito tributário é contado com base no disposto no art. 173, inciso I do CTN. Examine-se:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Conclui-se, por conseguinte, que quando o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

Sobre a matéria leciona Misabel de Abreu Machado Derzi:

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

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito fiscal, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2017. Procedida a regular intimação da lavratura do Auto de Infração em 2016, claro está que não se fulminou o direito da Fazenda Pública para constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2011, em razão da decadência.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pela norma estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN, a exemplo dos Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 4.171/13/CE, 4.184/13/CE, 21.919/15/1ª e 4.838/17/CE.

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

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, diferentemente do posicionamento expresso no voto vencedor, no caso não ocorreu a decadência relativamente ao crédito tributário exigido e, considerando a comprovação e demonstração das irregularidades apuradas, conclui-se pela procedência integral do lançamento.

Sala das Sessões, 12 de julho de 2017.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**