

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.544/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000625204-21  
Impugnação: 40.010142256-89  
Impugnante: Laborótica Distribuidora Ltda - EPP  
IE: 702724446.00-16  
Proc. S. Passivo: Adão Henrique Felix  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, relativo aos fatos geradores que ocorreram antes de 12/12/11. Cancelam-se as exigências fiscais relativas a eles.

**CONFLITO DE COMPETÊNCIA – ICMS/ISSQN – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.** Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido referente às operações de industrialização, consistente no beneficiamento de lentes óticas e montagem de óculos, realizadas por encomenda. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

**Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido, referente às operações de industrialização de lentes óticas, realizadas por encomenda, no período de janeiro de 2011 a maio de 2016.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 86/127, juntando documentos às fls. 128/914 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 919/924, excluindo as exigências relativas às notas fiscais de serviço canceladas que haviam sido consideradas na apuração da base de cálculo da autuação.

Apesar de ter sido regularmente notificada, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 930/947, requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 957/974, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 2011 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 919/924.

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo a questão pertinente à decadência do crédito tributário.

#### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de não ter a Fiscalização indicado de forma clara e precisa os critérios quantitativos do imposto.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A Fiscalização elabora planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificando o imposto e demonstrando o cálculo das multas aplicáveis, conforme verifica-se da análise dos CDs de fls. 82 e 925 (após a retificação do crédito tributário).

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.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

#### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido referente às operações de industrialização, consistente no beneficiamento de lentes óticas e montagem de óculos, realizadas por encomenda, no período de janeiro de 2011 a maio de 2016.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O trabalho fiscal foi desenvolvido mediante a análise das notas fiscais de serviço, emitidas pela Autuada, entregues à Fiscalização em atendimento ao Termo de Intimação DF/Uberlândia nº 031/16 (fls. 18) e das notas fiscais de saídas, também emitidas pela Autuada, sem consignar o valor da industrialização para a apuração do ICMS devido.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000018829.00 (fls. 17), Auto de Infração (fls. 02/13), Relatório Fiscal (fls. 14/16), cópia por amostragem de notas fiscais de serviço e notas fiscais de saídas (19/81) e planilhas contendo o demonstrativo do cálculo do ICMS e multas - em mídia eletrônica, CD (fls. 82 e, após a reformulação do crédito tributário, fls. 925).

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a outubro de 2011, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Com razão o contribuinte.

Tratando-se o ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação, é aplicável o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a Fiscalização dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência dos fatos geradores, para a homologação (tácita ou expressa) do procedimento do contribuinte ou para o lançamento de ofício de valores que ainda entende devidos.

Com efeito, conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN somente é aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP,

REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOCTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 163/210).

3. O *DIES A QUO* DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS.. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 183/199).

5. *IN CASU*, CONSOANTE ASSENTE NA ORIGEM: (I) CUIDA-SE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO; (II) A OBRIGAÇÃO EX LEGE DE PAGAMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO RESTOU ADIMPLIDA PELO CONTRIBUINTE, NO QUE CONCERNE AOS FATOS IMPONÍVEIS OCORRIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 1991 A DEZEMBRO DE 1994; E (III) A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESPECTIVOS DEU-SE EM 26.03.2001.

6. DESTARTE, REVELAM-SE CADUCOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS, TENDO EM VISTA O DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA QUE O FISCO EFETUASSE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUBSTITUTIVO.

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009)

A título de exemplo, vale destacar as seguintes decisões do STJ em que o entendimento consolidado no referido REsp 973.733/SC foi aplicado ao ICMS:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE TRIBUTOS SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO A MENOR EM FACE DE CREDITAMENTO INDEVIDO É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, CONFORME A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES: AGRG NOS ERESP 1.199.262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 07/11/2011; AGRG NO RESP 1.238.000/MG, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 29/06/2012.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (AGRG NO RESP 1318020/RS, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 15/08/2013, DJE 27/08/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 173, I E 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES DOS STJ. RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 18.09.2009, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O PAGAMENTO A MENOR FEITO SEM OBSERVÂNCIA DOS PARÂMETROS LEGAIS É DESINFLUENTE PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL, EM VISTA DE QUE A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, FIRMADA INCLUSIVE EM RECURSO REPETITIVO (RESP. 973.733/SC), DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUTOS SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, SENDO DESPICIENDO QUESTIONAR O MOTIVO PELO QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTOS (AGRG NO ARESP. 187.108/MG, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 18.09.2012).

2. AGRAVO REGIMENTAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA DESPROVIDO." (AGRG NO ARESP 164.508/SC, REL. MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 13/11/2012, DJE 23/11/2012)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL: OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (AGRG NO RESP 1228217/RS, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 02/08/2011, DJE 09/08/2011)

Temos defendido reiteradamente que as novas regras da legislação processual civil devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente nos processos administrativos tributários, conforme determina o art. 15 do novo CPC.<sup>1</sup> E uma das maiores consequências dessa aplicação supletiva é a obrigatoriedade dos tribunais administrativos observarem fielmente os precedentes judiciais listados no art. 927, que são as decisões provenientes dos mecanismos processuais para a uniformização de jurisprudência. Confira-se:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

**III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;**

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

(Destacou-se)

Ora, para ter força e não ocasionar insegurança, a jurisprudência precisa ser estável e pacífica, assim como decisões sumuladas ou oriundas de julgados decorrentes dos incidentes de resolução de demandas repetitivas ou de recursos repetitivos.

No plano dos recursos repetitivos, a força vinculante da decisão havida sob esse método beneficia em muito não só os tribunais, mas toda a sociedade brasileira. Gera economia de tempo, economia de recursos para as partes e para os tribunais, evita a criação de estoques de processos que tratam da mesma questão de direito e permite, ainda, a garantia da razoável duração do processo.

Para nós, a partir do advento do novo CPC e a valorização que o diploma deu aos precedentes judiciais que, como visto, devem ser reproduzidos pelos próprios juízes monocráticos, obriga, também que o julgador administrativo também siga tal orientação. É imperativa tal conduta da Administração judicante diante da moralidade

<sup>1</sup> MOREIRA, Bernardo Motta; FARO, Maurício Pereira. O Novo CPC e os reflexos no processo tributário administrativo. Revista Eletrônica Jota. Publicado em 22/10/2015. Disponível em: <http://jota.info/o-novo-cpc-e-os-reflexos-no-processo-tributario-administrativo>.

administrativa e da proteção à confiança do administrado, na sua vertente de confiabilidade no ordenamento jurídico.

A uniformização se faz necessária e urgente para prestigiar o processo tributário administrativo, que não pode ser visto como uma mera instância a ser percorrida, mas como um instrumento de pacificação social e redução da complexidade.

Ressalte-se, por oportuno, forte na doutrina de Misabel Derzi, que o princípio da proteção da confiança ganha alta relevância na “continuidade da ordem jurídica”. Leciona a professora que a expressão tem como sinônimos a “inviolabilidade do ordenamento legal”, “confiabilidade”, “previsibilidade”, “diagnóstico precoce” e “segurança de orientação”. Está associada ao princípio da segurança jurídica, fruto do Estado de Direito. A confiabilidade do ordenamento jurídico e a previsibilidade das intervenções do Estado conduzem à proteção da confiança na continuidade da lei ou da norma.<sup>2</sup>

Trata-se de uma exigência do nosso Estado Democrático de Direito que o administrador público atue de modo isonômico e coerente em relação aos cidadãos. O princípio constitucional da isonomia, que prescreve a igualdade de tratamento, só pode ser concebido com uma interpretação uniforme dos comandos legais, atividade realizada pelos órgãos jurisdicionais, e, em decorrência, pelas instâncias administrativas. Além da efetivação da igualdade, a submissão do Estado à juridicidade deve se dar em respeito à própria segurança jurídica.

A moralidade administrativa, ainda que tenha maior abstração, tem grande importância para proteção da confiança do administrado (e contribuinte), por ter como finalidade, além da conduta da Administração de acordo com a ética, que prevaleça um estado de confiabilidade e estabilidade nas relações entre a Fazenda e os contribuintes.

Dessa forma, considerando que a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN e que a intimação do Auto de Infração se deu em 12/12/16 (fls. 84), considero que parte do crédito tributário ora exigido, relativa ao período anterior a 12/12/2011, encontra-se extinta pela decadência.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, a Impugnante informa, inicialmente, que não realiza vendas nem presta serviços diretamente a consumidor final, mas tão somente para as óticas da cidade. Que para a prestação de serviços de montagem de óculos, após vender as lentes ou os blocos para as óticas, recebe dela (ótica), tanto a armação quanto a receita médica com a prescrição dos óculos ao usuário final.

Assim, alega, em apertada síntese, que presta os serviços de corte das lentes ou beneficiamento dos blocos adequando-os ao grau prescrito pelo médico e realiza a montagem da lente na armação enviada pela ótica. Dessa forma, entende que a atividade desenvolvida no seu estabelecimento é puramente a de prestação de serviços

<sup>2</sup> DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*, São Paulo: Noeses, 2009, p. 407.

por encomenda de terceiros, prevista na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, no item 14.05.

Justifica que semelhante enquadramento à sua atividade é dada pela legislação que rege o IPI que no art. 5º, inciso IX do Decreto nº 7.212/10 exclui do que se considera industrialização a montagem de óculos, mediante receita médica, por ser uma operação específica e individualizada e, assim, não pode ser realizada em larga escala, numa linha de produção de forma massificada.

Cita legislações, doutrinas e jurisprudências que entende corroborarem seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, ressalta-se, inicialmente que como consta no Relatório Fiscal, no próprio Auto de Infração e, ainda, conforme afirma a própria Impugnante, a sua atividade resulta de um processo de encomenda exclusiva de outros contribuintes do imposto (ópticas), ainda que o destino posterior seja um já definido consumidor final. Esse fato não descaracteriza, de modo algum, a cadeia de circulação que somente findará com a venda posterior pela ótica ao seu cliente, o usuário final.

É notório que trata-se de um custo do processo industrial a ser suportado e/ou computado no valor final da mercadoria pelo encomendante (ótica), que obviamente o repassará na composição do respectivo preço mercantil ao usuário final. Destarte, pelas práticas mercadológicas habituais é normal que, sobre esse custo, ainda haja agregação de margem mercantil pelo estabelecimento encomendante.

Ao contrário do entendimento da Defesa, as provas dos autos conduzem à conclusão de que as saídas de lentes ópticas produzidas pela Impugnante se dão pela industrialização por encomenda dos clientes, que são ópticas varejistas que adquirem as lentes de forma individualizada em atendimento às características constantes de prescrição médica que acompanha cada pedido.

Portanto, a Impugnante industrializa essas lentes ou blocos para adequá-los ao grau e característica constante da prescrição médica, ou seja, cada par de lentes é produzido de acordo com a encomenda de cada consumidor final, que é o cliente das lojas varejistas, que adquirem as lentes junto à ora Defendente.

A Fiscalização argumenta que a atividade da Autuada é típica de industrial e/ou comércio atacadista, sem qualquer atendimento direto ao consumidor final, justificativa do seu enquadramento no Código Nacional de Atividades Econômico-Fiscais nº 4649-4/99 – comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente.

A Impugnante afirma que na venda das lentes e blocos emite a nota fiscal de venda e destaca o ICMS.

Afirma, ainda, que o imposto devido pela revenda das mercadorias já foi integralmente pago até a última etapa de comercialização pela modalidade de ICMS/ST.

Entretanto, o que se exige é tão-somente o ICMS incidente, exclusivamente, sobre a parcela da industrialização executada.



Destaca-se que, conforme já mencionado, o PTA encontra-se instruído com cópias por amostragem das notas fiscais de serviço, emitidas no intuito de acobertar a denominada prestação de serviço (fls. 19/81).

Conforme observa a Fiscalização, não obstante a encomenda já conte com um consumidor determinado como destinatário final, ocorre uma operação mercantil intermediária entre o industrial e o varejista encomendante, que antecede aquela outra.

Para efeitos tributários, à vista das disposições legais, a caracterização do processo industrial independe do número ou da quantidade de bens ou produtos trabalhados. Não há norma expressa que restrinja tal processo à larga escala.

As operações praticadas pela Impugnante caracterizam-se como industrialização, a teor da regra contida no inciso II do art. 222 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou acondicionamento).

A vasta tese da Defesa alicerçada na Lei Complementar nº 116/03, nas atribuições de competência tributária estatuídas pela CF/88 e no regramento para a cobrança do IPI, em nada modifica a base da imputação fiscal da ausência de tributação estadual sobre a parcela relativa ao serviço de industrialização prestado ao varejista.

É *mister* ressaltar que, apesar da existência de um consumidor final munido de prescrição médica para o produto acabado, cliente das óticas, os encomendantes dos

serviços de industrialização para a Autuada sempre são os estabelecimentos varejistas inseridos na cadeia comercial e, portanto, sujeitos aos ditames existentes para os contribuintes dos variados tributos existentes.

Isso reforça a desvinculação da atividade da Autuada com as prestações de serviços elencadas na LC nº 116/03, uma vez que, se prevalecentes, feririam princípios de direito como o da não cumulatividade tributária, pois cerceariam o direito ao creditamento do tributo cobrado na etapa anterior, uma vez que o ISSQN comporia o custo do encomendante/revendedor do produto acabado, que por sua vez deve tributar a venda ao consumidor final.

Conforme defende a Fiscalização, é impróprio afirmar que a montagem de óculos mediante receita médica, excluída da tributação do IPI através do inciso IX, do art. 5º, do Decreto nº 7.212/10, está fora da incidência do ICMS. As legislações do IPI e do ICMS são independentes entre si, de modo que a inexistência de um não impõe a ausência do outro. As hipóteses de incidência são específicas a cada um deles. As competências tributárias dos Entes Públicos são distintas e pela relevância, num Estado Democrático de Direito como se tem hoje, acham-se literalmente expressas na Constituição Federal de 1988, como bem abordado pela defesa.

Observa-se ainda que a regra do item 14.05 da Lista de Serviços (anexa à Lei Complementar nº 116/03) não se aplica ao caso dos autos, uma vez que o beneficiamento, corte, recorte e polimento mencionados pela Defesa não ocorre em mercadorias remetidas por terceiros, mas sim em matéria-prima de sua propriedade, adquirida para atender seus objetivos sociais.

A Fiscalização observa, ainda, que o item 14.06, da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 não deixa margem de dúvidas quanto à incidência do ICMS na contenda, uma vez que somente será objeto de incidência do ISS as operações de *“Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.”*

Não se pode esquecer que consumidor final é a pessoa que adquire mercadoria para uso ou consumo próprio, a teor do inciso III, do art. 222 do RICMS/02. Eis que o “cliente” da Autuada é a ótica varejista e não o próprio consumidor final.

Importa trazer os dispositivos mencionados vigente à época dos fatos geradores:

Lei Complementar nº 116/03

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia,

anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

14.06 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Corretamente destaca a Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, que a maior parte das argumentações apresentadas pela defesa tem contra argumentação já elaborada, conforme Parecer DOLT/SUTRI nº 005/2007. Veja-se:

ASSUNTO : Conflito quanto à incidência do ICMS ou do ISSQN na operação de industrialização por encomenda.

(...)

Atendendo ao comando constitucional, a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, disciplinou sobre o ISS, inserindo sistemáticas sobre a cobrança do respectivo imposto. Dentre as novas disposições trazidas, verifica-se a alteração da redação do antigo item 72 da lista de serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com redação dada pela LC nº 56/87, agora subitem 14.05 da Lista anexa à LC nº 116/03, resultando em certa complexidade quanto ao conflito de competência para tributação das operações respectivas, tendo em vista constituir-se matéria pertinente ao ICMS.

A modificação encontra-se na expressão "não destinados à industrialização ou comercialização". A alteração em comento é de grande importância, visto que excluiu do texto anterior a ressalva que atribuía tratamento jurídico específico à atividade de beneficiamento e outras como acondicionamento, pintura, lavagem, secagem, quando realizadas em objeto destinado à industrialização ou comercialização, afastando, portanto, a incidência do ICMS naquelas atividades destinadas a consumidor final.

Ao comparar a redação do subitem 14.05 da LC nº 116/03 com a do antigo item 72 do DL nº 406/68, verifica-se que a atual não vincula a incidência do ISS à destinação do objeto sujeito ao beneficiamento. Por isso, poder-se-ia inferir a incidência do ISS sobre o valor cobrado pelo beneficiamento, qualquer que fosse a destinação do bem.

Tal conclusão não encontra amparo no texto constitucional, pois o ISS deve incidir somente sobre os serviços relacionados na Lista anexa à LC nº 116/03, independente da alteração apontada, pois a supressão da expressão "não destinados à industrialização ou comercialização" não possui o

condão de modificar os pressupostos constitucionais de incidência do imposto sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços. A LC n.º 116/03 não poderia restringir o âmbito de competência tributária relativa ao ICMS que o poder constituinte originário delineou.

Dessa forma, resulta inadequada a interpretação no sentido de considerar que, após ser suprimida do subitem 14.05 da Lista anexa à LC n.º 116/03, a expressão "não destinados à industrialização ou comercialização", ou seja, para consumidor final, os Estados e o Distrito Federal não tenham competência para instituir o imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias sobre tais fatos, haja vista que, na hipótese em comento, ainda não se completou o ciclo dessa circulação, pois que a mercadoria encontra-se em processo de industrialização.

Ressalte-se que no entendimento doutrinário a atividade industrial sobre mercadoria em etapa da cadeia de circulação constitui hipótese de incidência de ICMS, não importando ressalva na Lista de Serviços.

Nos dizeres de Bernardo Ribeiro de Moraes (Moraes, Bernardo Ribeiro de. Doutrina e Prática do Imposto sobre Serviços. São Paulo: RT, 1984. p. 349 e 354):

(...)

*"O serviço alcançado pelo ISS é o prestado ao usuário final do serviço. Se a confecção feita é para outra pessoa, como etapa do processo de industrialização ou comercialização, estaremos diante de uma atividade não incidente no tributo municipal".*

Para Ayres F. Barreto Aires F. Barreto, ("ISS na Constituição e na lei", São Paulo, Dialética, 2003, pg. 119), relativamente ao ISS:

*"não pode mais a lei federal ser ampliativa, nem lassa, ao conceituar industrialização. Não pode mais fazê-lo abrangendo qualquer prestação de serviços, sob pena de inconstitucionalidade."*

(...)

Esta Diretoria já manifestou esse entendimento em diversas respostas às Consultas de Contribuintes, dentre as quais citamos as de N.º 177/04, 206/05, 244/05, 257/06, ementas disponíveis no endereço eletrônico

[http://www.fazenda.mg.gov.br/slt/consultas\\_de\\_contribuintes](http://www.fazenda.mg.gov.br/slt/consultas_de_contribuintes), cujo teor parcialmente se transcreve:

*"(...) Este entendimento se aplica tanto à vigência do Decreto-Lei Nº 406/68, que fazia ressalva expressa, na hipótese de beneficiamento, para não-incidência do ISS em relação a objetos destinados à industrialização ou comercialização, quanto à redação do subitem 14.05 da Lei Complementar Nº 116/03, que não estabelece expressamente essa ressalva".*

Embora uma série de atividades possa gerar conflito de incidência entre o ICMS e o ISS, principalmente com a edição da LC Nº 116/03, há que se considerar em que etapa encontra-se a atividade de beneficiamento.

Estando a atividade de beneficiamento inserida em processo industrial, dela resultando um produto industrializado a ser posteriormente comercializado, esta será considerada uma operação industrial, sujeita ao ICMS, vale dizer, um beneficiamento realizado sobre determinado produto destinado ao comércio é tido como operação industrial.

De outro modo, se o beneficiamento for realizado sobre objeto de propriedade do encomendante, sem destinação comercial, é tido simplesmente como um serviço, fato gerador do ISS, caso não haja previsão de que tal operação ou as mercadorias empregadas encontram-se no campo de incidência do ICMS. Destarte, sabe-se que industrializar mercadorias destinadas à revenda ou a posterior etapa de produção é fato gerador do ICMS.

As atividades de restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres de quaisquer objetos em processo de industrialização não se inserem no campo de incidência do ISS constantes do subitem 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, porque ainda não se completou o ciclo de circulação da mercadoria. Vale dizer, não se vê prestado um serviço constante na citada Lista para usuário final e sim a realização de etapas de processo de elaboração de produto para posterior comercialização ou para terceiro, conforme previsto no inciso II do art. 222, Parte Geral do RICMS/02

(...)

A atividade de industrialização nas modalidades acima citadas resulta em um bem corpóreo considerado mercadoria, ainda que submetido, posteriormente, à fase de acabamento, situação em que o industrial

figura como sujeito passivo da obrigação tributária relativamente à industrialização realizada sob encomenda.

Assim, a tributação do ICMS será referente ao produto industrializado, sendo deduzido o valor da matéria-prima fornecida pelo encomendante, cuja parcela estará ao abrigo da suspensão da incidência do imposto, nos termos dos itens 1 e 5 do Anexo III do RICMS/02. Quando se der o retorno da mercadoria industrializada tem-se a formação daquele produto, claramente inserido em um ciclo de produção e comercialização. A esse respeito, cabe lembrar que, conforme o § 2º do art. 2º da LC Nº 87/96, a caracterização do fato gerador do ICMS independe da natureza jurídica da operação que o constitui.

Embora a remessa da mercadoria destinada à industrialização e o respectivo retorno estejam alcançados pela suspensão do ICMS, na operação de saída do produto do estabelecimento encomendante ocorrerá a tributação, inclusive sobre o beneficiamento anteriormente realizado, pela materialização da hipótese de incidência, qual seja, a circulação de mercadoria.

A guisa de exemplo, transcreve-se algumas ementas sobre o tema, relativas a repostas em consultas formuladas, proferidas pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, que se encontram disponíveis no site <http://www.fazenda.pbh.gov.br/iss/index.html>:

**ISSQN - TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA EM TECIDOS - INDUSTRIALIZAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA.**

*A transformação de fios têxteis em tecidos é considerada operação industrial não se submetendo ao ISSQN. Igualmente não se sujeita ao imposto, o beneficiamento efetuado em tecidos destinados à comercialização ou INDUSTRIALIZAÇÃO.*

**ISSQN - SERVIÇO DE REGRAVAÇÃO DE PROGRAMA EM MEMÓRIA DE COMPONENTE ELETRÔNICO INTEGRANTE DO PROCESSO INDUSTRIAL - NÃO INCIDÊNCIA**

*Por constituir etapa do processo de INDUSTRIALIZAÇÃO, a atividade de regravação de programa para controle de sistema computadorizado em componente eletrônico de acionamento e funcionamento de motores de automóveis, por encomenda da montadora, não se submete à incidência do ISSQN.*

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*ISSQN - BENEFICIAMENTO DE MATERIAL UTILIZÁVEL NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E/OU COMERCIALIZAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA.*

*Por força da ressalva contida ao final do item 72 da atual lista de serviços de que trata o art. 8º, Dec.-lei 406/68, o beneficiamento de objetos destinados ao processo industrial e/ou comercial não constitui fato gerador do ISSQN.*

Concluindo, as modalidades de restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres constituem etapas de processo de industrialização, ainda que sob encomenda, sendo tributada pelo ICMS, que incide na saída, a qualquer título, do estabelecimento que tenha submetido mercadorias à industrialização (art. 2º, inciso I, da Lei Complementar Nº 87/96), quando inseridas no ciclo de produção e comercialização.

Observa-se que o texto acima transcrito é claro e corrobora o trabalho fiscal.

Assim, por todo o já exposto, não assiste razão a Impugnante, que invoca a aplicação do art. 112 do CTN, em virtude de entender haver dúvida estabelecida em relação se é ou não devido o ICMS ou o ISS.

Quanto a decisão da 2ª vara Fazenda Pública e Autarquias da Comarca de Uberlândia que declarou indevido o crédito tributário originário da lavratura do Auto de Infração nº 01.000172422.72, que cobrava o ICMS devido pela operação de industrialização realizado pela Autuada, observa-se, do próprio despacho da decisão, que o Auto ainda será remetido para o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais para duplo grau de jurisdição obrigatório. Ademais, as decisões proferidas não têm efeito vinculante.

Em relação à afirmação da Impugnante de falta de interação da Fiscalização que não solicitou qualquer informação sobre sua atividade, a Fiscalização esclarece que as atividades da Autuada já eram de seu conhecimento desde o ano de 2011, quando a Contribuinte fora autuada pela mesma matéria, entretanto, não alterou o seu comportamento. Veja-se que naquela ocasião as exigências fiscais foram integralmente aprovadas:

ACÓRDÃO: 19.774/12/2ª RITO: SUMÁRIO  
PTA/AI: 01.000172422-72  
IMPUGNAÇÃO: 40.010131218-12  
IMPUGNANTE: LABORÓTICA DISTRIBUIDORA LTDA  
IE: 702724446.00-16  
PROC. S. PASSIVO: ADÃO HENRIQUE FÉLIX  
ORIGEM: DF/UBERLÂNDIA

EMENTA

CONFLITO DE COMPETÊNCIA-ICMS/ISSQN-FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. APUROU-SE A FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL E DE RECOLHIMENTO DO ICMS REFERENTE ÀS OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE LENTES ÓPTICAS, AO ARGUMENTO DE SE TRATAR DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CONFORME RESTOU CARACTERIZADO NOS AUTOS, A ATIVIDADE DA IMPUGNANTE CONSISTE EM ADQUIRIR MATÉRIA-PRIMA EM SEU PRÓPRIO NOME E PRODUZIR AS LENTES SOB MEDIDA PARA OS ENCOMENDANTES VAREJISTAS, DE ACORDO COM AS ESPECIFICAÇÕES DOS CONSUMIDORES, O QUE CARACTERIZA A ATIVIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

A Fiscalização esclarece ainda que:

Com relação ao fato de não terem sido solicitados documentos para a Autuada, cabe colocar que as notas de serviço emitidas por ela e constantes do Auto, foram fornecidas pela mesma, à pedido do Fisco. Com relação às notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, as mesmas não foram solicitadas visto constarem em banco de dados disponíveis para a Fiscalização. Cabe ainda acrescentar que quando da entrega do Termo de Início de Ação Fiscal, quando estiveram presentes os sócios da empresa, foi-lhes informado sobre o trabalho que seria realizado.

A Impugnante afirma que não realiza a maioria dos serviços que constaram nas notas fiscais de serviços e que a Fiscalização não levou esse fato em consideração. Entende que a Fiscalização deveria ter deduzido os créditos de ICMS relativos aos serviços de beneficiamento que foram prestados por outras empresas.

No entanto, razão não lhe assiste.

Interessante observar, inicialmente, que a própria Impugnante anexa aos autos notas fiscais de beneficiamento efetuado por outras empresas, de lentes para óculos que foram enviados por ela para industrialização, onde essas empresas terceirizadas destacam o ICMS devido na industrialização e retornam as lentes com suspensão do imposto.

A Autuada, por sua vez, se esquece que a legislação determina que o contribuinte tem a obrigação legal de escriturar os livros e emitir os documentos fiscais na forma regulamentar. Conforme já mencionado, a Fiscalização verifica que ao emitir as notas fiscais de venda em data coincidente à da prestação do serviço, não consigna nas mesmas o valor da industrialização para a apuração do ICMS devido. Após a ação fiscal, a Impugnante reclama o direito de se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de industrialização efetuada por outros contribuintes.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante os argumentos da defesa, as disposições do art. 195 do RICMS foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14:

Art. 3º O art. 195 do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor, dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.”  
(nr).

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015.

(Grifou-se)

Verifica-se, portanto, que o critério para “*apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte*”, anteriormente previsto na redação do art. 195, foi expurgado pelo mencionado decreto de 2014, que ainda assegurou sua  
21.544/17/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicabilidade no art. 4º, nos termos do § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Grifou-se)

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Registra-se ainda que, conforme já mencionado, acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 919/924, excluindo as exigências relativas às notas fiscais de serviço canceladas que haviam sido consideradas na apuração da base de cálculo da autuação.

Apesar de ter sido regularmente notificada, a Impugnante não se manifesta, encerrando a contenda a esse respeito.

Ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao caso presente, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 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 à afronta 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Em face disso, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. 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 ao período anterior a 12/12/11, nos termos do art. 150 § 4º do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes, que não a reconheciam. No mérito, por maioria de votos, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 917/925, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator), que o julgava parcialmente procedente para considerar, ainda, os créditos relativos às notas fiscais de beneficiamento feito por terceiros para a Impugnante. Designado relator o Conselheiro Bernardo Motta Moreira. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. 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. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 02 de agosto de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**Bernardo Motta Moreira**  
**Relator designado**

GR/D

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

Acórdão:	21.544/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000625204-21	
Impugnação:	40.010142256-89	
Impugnante:	Laborótica Distribuidora Ltda - EPP	
	IE: 702724446.00-16	
Proc. S. Passivo:	Adão Henrique Felix	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Hélio Victor Mendes Guimarães, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O voto vencedor entendeu, enquanto prejudicial de mérito, por reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo as exigências anteriores a 12/12/11, com base no que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

No caso não há que se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do 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.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a 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, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM

DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -,O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

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

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração em discussão ocorreu em 12/12/16.

**Sala das Sessões, 02 de agosto de 2017.**

**Hélio Victor Mendes Guimarães  
Conselheiro**

CC/MIG

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

---

Acórdão:	21.544/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000625204-21	
Impugnação:	40.010142256-89	
Impugnante:	Laborótica Distribuidora Ltda - EPP	
	IE: 702724446.00-16	
Proc. S. Passivo:	Adão Henrique Felix	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

É incontroverso nos autos que a Impugnante remete as mercadorias para processar beneficiamento nas lentes dos óculos.

Destarte, a Impugnante anexa as notas dos respectivos beneficiamentos que foram enviadas para industrialização, onde as empresas terceirizadas devolvem as mercadorias beneficiadas com destaque do ICMS devido na industrialização.

Como está caracterizado a industrialização efetuada pela Autuada, e ela processa o beneficiamento por meio de terceirizadas, é pacífico seu direito ao creditamento do imposto destacado nas respectivas notas fiscais.

Isto posto, julgo parcialmente procedente o lançamento para que sejam considerados os créditos relativos às notas fiscais de beneficiamento feito por terceiros para a Impugnante.

**Sala das Sessões, 02 de agosto de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**