

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.010/18/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000872372-78	
Impugnação:	40.010144848-03	
Impugnante:	Gira Transportes Eireli	
	IE: 702208506.00-73	
Proc. S. Passivo:	Marcel Ribeiro Pinto	
Origem:	DF/Governador Valadares	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2012.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. Constatou-se que a Impugnante, na qualidade de empresa prestadora de serviço de transporte rodoviário de carga, adotou o sistema normal de débito e crédito, sem possuir ou requerer regime especial autorizativo, contrariando a condição imposta no § 12 do art. 75 do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário retificado pelo Fisco após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes, constituídas pelo montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, uma vez que o estabelecimento autuado, que explora a atividade de transporte rodoviário de cargas, apurou o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, sem possuir, para tanto, o Regime Especial autorizativo requerido pela legislação (§ 12º do art. 75 do RICMS/02).

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 121/148, requerendo, ao final, o integral provimento de sua Defesa.

Acatando parcialmente as alegações da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 1.200/1.205, excluindo as exigências indevidas relativas aos serviços de transporte que não se iniciaram no Estado de Minas Gerais.

Regularmente cientificada, a Impugnante ratifica os demais termos de sua Impugnação, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 1.211/1.219.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.230/1.236, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 1.200/1.205.

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 pequenas alterações.

De início, a Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/12 a 12/10/12, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

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

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/13, findando-se somente em 31/12/17.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 17/08/17 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 13/10/17 (fl. 114), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN, o que foi fielmente observado, conforme demonstrado.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/12 a 12/10/12.

Vencida esta questão, convém reiterar que a presente autuação versa acerca da acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, uma vez que o estabelecimento autuado, que explora a atividade de transporte rodoviário de cargas, apurou o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, sem possuir, para tanto, o Regime Especial autorizativo requerido pela legislação (§ 12º do art. 75 do RICMS/02).

A propósito, confira-se a legislação de regência da matéria, *in verbis*:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

[...]

Efeitos a partir de 1º/04/2006

§ 12. **Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput deste artigo**, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - **a opção será formalizada mediante regime especial** concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas.

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, **desde que protocolizado o pedido de regime**. (Grifou-se)

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativos de fls. 1.200/1.205, elaborados após a retificação do crédito tributário, oportunidade em que o Fisco, acatando parcialmente as razões da Impugnante, excluiu exigências indevidas que haviam recaído sobre valores referentes a serviços de transporte que não se iniciaram no Estado de Minas Gerais.

Conforme dados extraídos das planilhas acostadas às fls. 13 e 26 dos presentes autos, a apuração do ICMS foi feita pela Impugnante, nos exercícios de 2012 e 2013, mediante utilização do sistema normal de débito e crédito, restando absolutamente claro, portanto, que a Autuada lançava em seus livros fiscais créditos de ICMS oriundos de suas aquisições de mercadorias vinculadas à prestação de serviços de transporte, compensando-os com os débitos inerentes aos serviços tributados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, por não ser detentora e não ter requerido regime especial autorizativo, deveria a Autuada promover a apuração do imposto pelo regime do crédito presumido, conforme previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02, *in litteris*:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

[...]

Efeitos a partir de 1º/04/2006

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, **vedada a utilização de quaisquer outros créditos.** (Grifou-se)

Pela sistemática do crédito presumido, nos exercícios objeto da autuação, a Impugnante poderia abater (compensar) o valor equivalente a 20% (vinte por cento) do montante do ICMS devido, relativo aos serviços de transporte que realizasse, vedada a apropriação de quaisquer outros créditos.

Para apuração do crédito tributário, o Fisco seguiu rigorosamente essa regra, ou seja, para fins de apuração do montante do ICMS indevidamente apropriado (parcela excedente dos créditos), a Fiscalização subtraiu dos créditos escriturados pela Impugnante, com utilização indevida do sistema normal de débito e crédito, os valores do crédito presumido a que ela tinha direito, em valor equivalente a 20% (vinte por cento) dos débitos relativos aos serviços tributados.

Ressalte-se que a Impugnante não questiona a metodologia utilizada para fins de apuração das diferenças de ICMS ora exigidas (planilhas de fls. 13, 26, 39, 64 e 89), limitando-se, tanto antes quanto após a retificação do crédito tributário, a sustentar que o feito fiscal representa ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Ressalte-se, desde logo, que a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo não se incluem na competência deste Egrégio Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Há que se destacar, porém, que o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II, da Constituição Federal, que resguarda ao contribuinte o direito de abater, em cada operação ou prestação relativa à circulação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a título de crédito de ICMS, o valor do imposto cobrado pela entrada de mercadorias e serviços, não foi em momento algum desrespeitado, pois a utilização do crédito presumido assegura esse direito, uma vez que existe a compensação de créditos com débitos, sendo o crédito a ser apropriado calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

Além disso, a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito é assegurada ao contribuinte, desde que sua opção por esse sistema seja formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização, nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02.

Porém, é fato incontroverso nos autos que a Impugnante não era detentora de regime especial que lhe assegurasse a apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito. Por consequência, a apuração deveria ter sido feita pelo regime do crédito presumido, conforme previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02.

Acrescente-se que os dispositivos regulamentares que respaldam a presente autuação entraram em vigor em 01/04/06, ao passo que os fatos geradores autuados se referem aos exercícios de 2012 a 2016, ou seja, a Impugnante dispôs de vários exercícios para adequar sua forma de apuração do imposto ao disposto na legislação.

Cumprе salientar que todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, podendo ser citados, a título de exemplos, os seguintes acórdãos, com as suas respectivas ementas:

ACÓRDÃO Nº 22.899/18/1ª

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. ACUSAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DO IMPOSTO TENDO EM VISTA QUE A IMPUGNANTE APUROU O ICMS DEVIDO EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ESTANDO A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO ART. 75 DO RICMS/02, E NÃO HAVENDO A COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE ERA DETENTORA DE TAL REGIME, CORRETAS SÃO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

ACÓRDÃO Nº 22.934/18/3ª

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. ACUSAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM RAZÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DO IMPOSTO TENDO EM VISTA QUE A IMPUGNANTE APUROU O ICMS DEVIDO EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO CONSIDERANDO ARGUMENTOS E DOCUMENTOS APRESENTADOS JUNTO A IMPUGNAÇÃO. ESTANDO A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO ART. 75 DO RICMS/02, E NÃO HAVENDO A COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE ERA DETENTORA DE TAL REGIME, CORRETAS SÃO AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

ACÓRDÃO Nº 21.642/17/2ª

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. CONSTATADA A APURAÇÃO DO ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O SISTEMA DE CRÉDITO PRESUMIDO. A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO ESTÁ CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO CITADO DISPOSITIVO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Verifica-se, pois, que a infração descrita pelo Fisco está plenamente caracterizada nos autos, sendo legítimas, por consequência, as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencida, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora), que a reconhecia em relação aos meses de setembro e outubro de 2012 e o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconhecia em relação ao período anterior a 12/10/12. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.200/1.205, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros parcialmente vencidos, a Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 10 de julho de 2018.

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

CC/IMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.010/18/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000872372-78	
Impugnação:	40.010144848-03	
Impugnante:	Gira Transportes Eireli	
	IE: 702208506.00-73	
Proc. S. Passivo:	Marcel Ribeiro Pinto	
Origem:	DF/Governador Valadares	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A presente autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, uma vez que o estabelecimento autuado, que explora a atividade de transporte rodoviário de cargas, apurou o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, sem possuir, para tanto, o Regime Especial autorizativo requerido pela legislação (§ 12º do art. 75 do RICMS/02).

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e, respectiva, análise da decadência, conforme passa a elucidar.

Nesta esteira, é imprescindível elucidar alguns conceitos acerca do ITCD, bem como do instituto da decadência, previsto no Código Tributário Nacional.

No que concerne a decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 146, determina expressamente que cabe a 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.

Neste ínterim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeitos 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.

Neste sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes a constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no art. 150 § 4º do CTN, vejamos:

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 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 ARES 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 o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, uma vez que o estabelecimento autuado, que explora a atividade de transporte rodoviário de cargas, apurou o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, sem possuir, para tanto, o Regime Especial autorizativo requerido pela legislação, ou seja, a Autuada cumpriu as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 13/10/17, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 12/10/12, uma vez que ultrapassou os 5 anos estabelecidos na legislação de regência.

Diante do exposto, julgo parcialmente decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 12/10/12, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 10 de julho de 2018.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.010/18/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000872372-78	
Impugnação:	40.010144848-03	
Impugnante:	Gira Transportes Eireli	
	IE: 702208506.00-73	
Proc. S. Passivo:	Marcel Ribeiro Pinto	
Origem:	DF/Governador Valadares	

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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.

Peço vênia para divergir do Relator em relação ao critério adotado para aferição da decadência. No entendimento da maioria do Colegiado, por estarmos diante de lançamento de ofício, ao caso se aplica a regra do art. 173, I do Código Tributário Nacional - CTN, não restando caracterizada a decadência.

Ocorre que, não se discute que o ICMS é, em sua essência, um lançamento por homologação nos exatos termos do art. 150 do CTN que assim dispõe:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Após exaustivo debate, a jurisprudência se posicionou no sentido de que para aqueles tributos classificados na modalidade de lançamento por homologação o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, § 4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que não ocorreu a antecipação de pagamento. Ou seja, ainda que haja a atividade da fiscalização de iniciar por meio de Auto de Infração a constituição de crédito tributário suplementar, tal ação não tem o condão de alterar a natureza jurídica original do lançamento pra fins de aplicação da norma decadencial específica.

Assim, em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte. Nas palavras do Ministro Luiz Fux: *"Assim é que 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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito"*.

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 QÜINQUENAL 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 DOUTRINA 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 QÜINQÜENAL 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).

(...)

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

A doutrina se manifestava neste mesmo sentido, valendo citar o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado,

não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador se faz necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo, permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado por aquele Tribunal Superior. Em outras palavras, quais pagamentos realizados pelo contribuinte devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN?

No caso do ICMS, o próprio Superior Tribunal de Justiça, aplicando sua jurisprudência pacífica concluiu que pelo princípio da não-cumulatividade a verificação acerca da ocorrência de pagamento deve ser dar ao final do período de apuração considerando-se os créditos escriturados. Cito entendimento da Primeira Seção do STJ no AgRg nos EREsp nº 1.199.262/MG, em julgamento de situação semelhante a que ora se discute, 'aproveitamento indevido de crédito'. Nos termos do voto do Ministro Relator:

"COMO EFEITO, NÃO IMPORTA, PARA EFEITOS DA CONTAGEM DA DECADÊNCIA, PERQUIRIR AS CIRCUNSTÂNCIAS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE PARA JUSTIFICAR O PAGAMENTO A MENOR. 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.

NA ESPÉCIE, CONFORME ASSENTADO PELA DECISÃO AGRAVADA, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE, NO CASO DOS AUTOS, HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, com base nos fundamentos acima e considerando a informação constante do Relatório Fiscal juntado às fls. 13, no sentido de ter havido recolhimento do ICMS nos meses de setembro e outubro de 2012, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário desse período.

Nos demais meses onde não houve recolhimento antecipado, permanece a aplicação do art. 173, inciso I do CTN restando descaracterizada a decadência.

Sala das Sessões, 10 de julho de 2018.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira

CC/MG