

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.025/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000935410-05
Impugnação: 40.010145254-02
Impugnante: Usiminas Mecânica S/A
IE: 313025169.01-48
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

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

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE ISENTA OU NÃO TRIBUTADA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte vinculadas a saídas ocorridas ao amparo da isenção ou não incidência, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso IV, alínea “c” do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte vinculadas às saídas com redução da base de cálculo, em desacordo com o art. 70, inciso IV, alínea “a” c/c § 1º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte vinculadas às entradas não destinadas a industrialização ou comercialização, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso IV, alínea “a”, subalínea “a.3” do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa 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 por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/12 a 31/12/12, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte em que a Autuada era a tomadora dos serviços, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso IV, alíneas “a” e “c” do RICMS/02.

As prestações de serviços de transporte estão vinculadas a:

- saídas ocorridas ao amparo da isenção ou não incidência;
- saídas com redução da base de cálculo;
- entradas não destinadas a industrialização ou comercialização.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 58/76, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 195/196.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 197/199.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 204/205.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 209/217.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/12 a 31/12/12, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte em que a Autuada era a tomadora dos serviços, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso IV, alíneas “a” e “c” do RICMS/02.

As prestações de serviços de transporte estão vinculadas a:

- saídas ocorridas ao amparo da isenção ou não incidência, sendo vedado o aproveitamento de créditos nos termos do art. 70, inciso IV, alínea “c” do RICMS/02;
- saídas com redução da base de cálculo, hipótese em que o aproveitamento de créditos deveria se limitar à proporção da parcela tributada da operação;
- entradas não destinadas a industrialização ou comercialização, sendo vedado o aproveitamento de créditos nos termos do art. 70, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02.

Da Preliminar do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo. Para isso, formula os quesitos de fls. 70.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que, dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido 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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Inicialmente, a Impugnante argumenta que já se encontrava decaído o direito da Fiscalização de promover o lançamento em relação aos períodos anteriores à competência dezembro de 2012, fundamentando-se, para tanto, nas disposições contidas no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

O citado dispositivo estabelece 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, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido (aproveitamento de crédito indevido, que resultou em pagamento a menor de ICMS) e, não ocorrendo o cumprimento exato da obrigação tributária, na forma prescrita pela legislação, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, considerando, para delimitação do prazo decadencial, o prescrito no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O Conselho de Contribuintes de Minas Gerais firmou o entendimento de que o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN.

O crédito tributário foi devidamente constituído. A Impugnante foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/12/17, portanto nos termos do inciso I do art. 173 do CTN não ocorreu a decadência em relação ao período anterior a 31/12/12.

No que tange a exigência relativa ao aproveitamento de créditos de serviços de transporte vinculados a saídas isentas ou não tributadas, há que se observar que a regra geral é que a isenção concedida a uma operação acarreta a anulação do crédito relativo às operações anteriores, conforme previsto na Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, inciso II, alínea “b”, a seguir transcrito:

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

(...)

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

III - propriedade de veículos automotores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

(...)

Por sua vez, a Lei nº 6.763/75 dispõe, em seus arts. 31, inciso II e 32, inciso I, o seguinte:

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

(...)

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subseqüente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

§ 3º Não será estornado crédito referente a mercadoria, bem ou serviço, entrados ou recebidos a partir de 1º de novembro de 1996, que venham a ser objeto de operação ou prestação destinadas ao exterior, ressalvado aquele relacionado a mercadoria entrada em estabelecimento industrial a partir de 16 de setembro de 1996, para integração ou consumo em processo de produção de produto industrializado, inclusive semi-elaborado, para exportação para o exterior, cuja manutenção fica assegurada desde 16 de setembro de 1996.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em se tratando de serviço de transporte, como no presente caso, a prestação ocorre concomitantemente à saída de mercadoria, sendo vedado o aproveitamento de crédito, nos termos do que dispõe o art. 70, inciso IV, alínea “c” do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

(...)

c) estiverem vinculados à saída de mercadoria ou bem isenta ou não tributada, promovida pelo tomador, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

Há que se lembrar, ainda, que a norma que trata de isenção, em virtude do disposto no art. 111 do CTN, deve ser interpretada literalmente. E, assim sendo, para que houvesse dispensa do cumprimento da norma esculpida no art. 70, inciso IV, alínea “c” do RICMS/02, seria necessária disposição expressa nesse sentido, o que não ocorre no caso em tela.

Vê-se, portanto, que está correto o estorno dos créditos relativos a essa irregularidade.

A Impugnante alega que uma parcela significativa de entradas de mercadorias estaria vinculada a operações de industrialização e comercialização. Apresenta documentos fiscais “por amostragem” e cita, como exemplo, a Nota Fiscal de importação nº 115.939 (nota fiscal “mãe”, que deu origem às Notas Fiscais nº 115940, 115941, 115942, 115943, 115944, 115945, 115947, 115948, 115949 e 115950).

Após análise, a Fiscalização concorda que o produto da nota fiscal “mãe” de importação foi destinado à industrialização, com destaque do ICMS, e as demais notas fiscais acima mencionadas, lançadas pela Impugnante com o CFOP 2.949 sem o destaque do ICMS, são de remessas referentes à primeira nota fiscal. Além dessa, a Fiscalização encontrou mais duas notas fiscais relativas a casos similares (NF nº 122630, que deu origem à NF 122629 e a NF 122616, que deu origem às NFs 122620 e 122621). Sendo assim, tais notas fiscais foram excluídas da listagem do Anexo 4 do Auto de Infração, conforme manifestação fiscal e Termo de Rerratificação de fls. 194/199.

A Impugnante discorda, também, dos estornos de créditos relativos ao serviço de frete contratado para transportar ao seu estabelecimento mercadorias, ainda em período de garantia, para reparo em seu estabelecimento e posterior retorno ao adquirente. Entretanto, o art. 70, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02 dispõe que fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando a prestação não é utilizada na execução de serviços de transporte ou de comunicação, na comercialização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mercadoria, ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica, conforme se vê abaixo.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

a) não se destinarem a ser por ele utilizados:

a.1) na execução de serviços de transporte ou de comunicação;

a.2) na comercialização de mercadorias;

a.3) em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

(...)

A pretensão da Autuada de considerar como comercialização fases posteriores à operação de venda, como remessas para reparo em período de garantia, não encontra respaldo na legislação tributária vigente.

Em relação aos créditos de serviços de transporte vinculados a saídas com redução de base de cálculo e a saídas isentas, a Impugnante não se contrapõe às exigências fiscais.

O estorno desses créditos efetuado pela Fiscalização encontra-se correto, com base no o art. 70, inciso IV, alínea “a” c/c § 1º do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

a) não se destinarem a ser por ele utilizados:

(...)

§ 1º Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subsequentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

A Impugnante argumenta que a Fiscalização deveria efetuar a recomposição da conta gráfica, em razão da sistemática de não cumulatividade do imposto. Porém, o Decreto nº 46.698, de 30/12/14 alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02, excluindo da legislação mineira o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA.

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

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.

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas."

O art. 195 do RICMS/02, com a nova redação, extinguiu a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

Dessa forma, cabe à Autuada, se for o caso, proceder nos termos dos parágrafos do art. 195, a seguir transcritos.

Art. 195. (...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Da mesma forma, não há reparos a efetuar na cobrança dos juros de mora que se encontra disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Sendo assim, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento.

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança dos juros de mora sobre as multas exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que a reconheciam em relação ao período anterior a 22/12/12. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 197/199. Vencida, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que, ainda, excluía a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Rafael Lages Lobato. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Maria Vanessa Soares Nunes
Relatora

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.025/18/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000935410-05	
Impugnação:	40.010145254-02	
Impugnante:	Usiminas Mecânica S/A	
	IE: 313025169.01-48	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

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

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/12 a 31/12/12, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte em que a Autuada era a tomadora dos serviços, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso IV, alíneas “a” e “c” 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.

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

No que concerne à decadência, é ressabido que 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 *interim*, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nesse 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, 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 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 RÉGIME 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 ARES 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 o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/12 a 31/12/12, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte em que a Autuada era a tomadora dos serviços, 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 devido.

Dessa feita, tendo em vista a data em que a Autuada foi intimada do lançamento, 22/12/17, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente aos fatos geradores que ocorreram no período anterior a 22/12/12, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto, julgo decaído os créditos tributários referente aos fatos geradores que ocorreram no período anterior a 22/12/12.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2018.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.025/18/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000935410-05	
Impugnação:	40.010145254-02	
Impugnante:	Usiminas Mecânica S/A	
	IE: 313025169.01-48	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

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.

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/12 a 31/12/12, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a prestações de serviços de transporte em que a Autuada era a tomadora dos serviços, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso IV, alíneas “a” e “c” do RICMS/02.

Em que pese não discordar da Relatora no que tange a irregularidade de apropriação dos créditos, peço vênias para divergir em relação a dois pontos: critério para apreciação da decadência do crédito tributário e cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Em relação à decadência minhas razões de decidir são semelhantes às aquelas apresentadas pelo Conselheiro Revisor. Por tal razão, o presente voto se limita aos fundamentos para exclusão da multa isolada.

Além da exigência do ICMS, crédito decorrente do descumprimento da obrigação principal por violação ao citado art. 70, inciso IV, alínea “a” e “c”, foram lavradas, ainda, multas de revalidação e isolada. As multas são as previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Via de regra é perfeitamente possível que em um mesmo lançamento sejam cumuladas multas de ofício e de revalidação, afinal essas possuem fatos geradores distintos – a primeira incide sobre o descumprimento de obrigação principal e a segunda sobre o descumprimento da obrigação acessória desta decorrente. Entretanto, diante da melhor interpretação a ser dada ao tipo do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, no presente caso essa cumulação não procede.

Embora, tradicionalmente, as condutas previstas no citado art. 55 estejam relacionadas a uma ação referente ao descumprimento de um dever instrumental, implicando na sanção administrativa que tem a finalidade de fazer impor o mandamento legal de todos colaborarem com o Fisco na arrecadação e fiscalização de tributos, tem-se no caso do inciso XXVI conduta que se confunde com o próprio descumprimento da obrigação principal.

Segundo a norma o contribuinte que apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária deve ser punido com multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

O ICMS é imposto incidente sobre o valor agregado em cada etapa do processo de industrialização e comercialização de mercadoria ou produto, até chegar ao consumidor final. O valor do imposto a ser recolhido no mês corresponde à diferença entre o imposto incidente na saída e o imposto relativo às operações de aquisição de mercadorias e serviços, nos termos da legislação.

Neste cenário, a apropriação indevida de créditos é ação que equivale ao não pagamento do imposto, ou seja, é verdadeira violação às regras que regem a própria obrigação principal. A redação do art. 113 do Código Tributário Nacional - CTN é clara ao traçar as diferenças entre obrigações principal e acessória:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale destacar, ainda, que o art. 115, também do CTN, dispõe que o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Ora, a ação de apropriação de crédito não tem natureza de obrigação acessória, ao contrário, é ação umbilicalmente relacionada à obrigação principal e a qual decorrente do princípio da não-cumulatividade do imposto.

Portanto, há uma impropriedade no lançamento na medida em que além da multa do art. 55, inciso XXVI, erroneamente classificada como isolada, também foi exigida a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Ou seja, uma única conduta consubstanciada no recolhimento a menor de ICMS em razão do aproveitamento indevido de créditos está sendo punida duplamente.

Assim, diante de todo o exposto, voto pelo cancelamento da multa prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2018.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira