

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.234/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001156387-07
Impugnação: 40.010147018-71
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. Usiminas
IE: 313002022.01-20
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 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 formalizar o crédito tributário.

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. Constatada a emissão de documentos fiscais de transferência de mercadorias para estabelecimento sediado em outra unidade da Federação com valores inferiores aos das entradas mais recentes das mercadorias. Procedimento em desacordo com a alínea "a" do § 8º, do art. 13 da Lei nº 6.763/75 (c/c art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96). Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista na alínea "c" do inciso VII do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada consignou, nas notas fiscais emitidas, base de cálculo diversa da prevista na legislação, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, no período de janeiro a dezembro de 2013.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 32/49, acompanhada dos documentos de fls. 50/411, alegando em síntese:

- decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assevera que a base de cálculo adotada não afronta o art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e tampouco o art. 13, § 8º, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea “b”, subalínea “b.1” do RICMS/02;

- sustenta a inexistência de erro da base de cálculo eleita, pois entende que o valor a ser considerado para as entradas é aquele referente ao custo, devendo abater-se os impostos recuperáveis (PIS e COFINS);

- argumenta que a Fiscalização, ao ajustar o ICMS “por dentro” nas entradas das mercadorias, relativizou o valor da entrada, o que também deveria ser feito com relação ao PIS e COFINS;

- defende a necessidade de recomposição da conta gráfica;

- entende que as multas aplicadas apresentam característica confiscatória.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 416/422, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada consignou, nas notas fiscais emitidas, base de cálculo diversa da prevista na legislação, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, no período de janeiro a dezembro de 2013.

Inicialmente a Impugnante arguiu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário com fulcro no art. 150, § 4º do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será 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 o prazo decadencial de cinco anos e a forma de 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, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “*decisum*”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Verifica-se que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração no dia 28/11/18, conforme fls. 30, portanto a Fiscalização tinha o direito de constituir exigências com fatos geradores a partir de 1º de janeiro de 2013, como foi feito.

Assim, fica afastada a tese arguida pela Impugnante de que parte do crédito tributário em análise encontra-se fulminado pela decadência nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto ao lançamento propriamente dito e ao fato gerador do ICMS, cumpre registrar os dispositivos legais que versam sobre o tema. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 8º - Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

(...)

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo;

(...)

Os dispositivos retro transcritos são cristalinos no sentido de que há incidência do imposto nas saídas de mercadorias, a qualquer título, inclusive para outro estabelecimento do mesmo titular, regra esta que, inclusive, a Autuada observa, exceto no que concerne ao destaque correto da base de cálculo que deve observar o valor correspondente à entrada mais recente.

Quanto à base de cálculo considerada, destaca-se que foram autuadas somente notas fiscais de transferências escrituradas pela Contribuinte com o CFOP nº 6.152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros).

Nos documentos fiscais emitidos no período fiscalizado foram consignados valores unitários inferiores aos valores unitários correspondentes às entradas mais recentes das mercadorias, contrariando o disposto no art. 13, § 8º, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea “b”, subalínea “b.1”, do RICMS/02.

Destaca a Fiscalização que para apurar a base de cálculo a Autuada excluiu do cálculo do valor unitário da entrada mais recente os valores do PIS e COFINS, o que gerou a diferença exigida.

No caso da regra para as transferências aqui tratadas (na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro estado, pertencente ao mesmo titular), a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

A determinação da base de cálculo se dá pelo valor de uma outra operação, o da entrada mais recente, sem qualquer exclusão ou abatimento.

No cálculo do valor da entrada mais recente a Fiscalização subtraiu o ICMS do valor da operação calculando o valor sem o ICMS, aplicando-se a alíquota da transferência, de forma que o imposto “por dentro” fosse embutido no resultado, em procedimento benéfico ao Autuado.

Inobstante o citado ajuste do ICMS, a base de cálculo determinada pela legislação foi apurada mediante o levantamento do valor da entrada imediatamente anterior a cada transferência realizada, em conformidade com a legislação de regência.

A base de cálculo assim apurada foi confrontada com a adotada pela Impugnante em suas notas fiscais de saída, para fins de levantamento das diferenças de base de cálculo e do ICMS devido, conforme demonstrado nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alíquota aplicada foi a prevista na legislação para operação interestadual específica conforme o destino.

Como já salientado, a adoção do valor correspondente à entrada mais recente da mesma mercadoria, como base de cálculo inerente às transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, está prevista no art. 13, § 8º, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, inciso IV, alínea “b”, subalínea “b.1”, do RICMS/02 (correspondentes ao art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96).

Sustenta a Impugnante que, quando da entrada da mercadoria, os fornecedores emitem notas fiscais destacando inclusive o PIS e COFINS, os quais vêm discriminados na nota fiscal de aquisição.

Salienta que o preço de aquisição da mercadoria seria o custo do produto, sobre o qual incide o PIS e a COFINS, os quais compõem o preço.

Registra que a empresa toma os créditos referentes ao PIS e COFINS, por serem tais tributos recuperáveis, sendo lançado no seu estoque o preço líquido da mercadoria, sem os tributos recuperáveis incidentes.

Reforça que o custo da mercadoria, lançado no estoque da Impugnante, passa a ser o valor da nota fiscal de aquisição diminuído dos créditos de PIS e COFINS, bem como de crédito de ICMS incidente sobre a operação. Alega que tal prática está de acordo com as normas contábeis.

Defende como correta a conduta da empresa ao tomar créditos referentes ao PIS, a COFINS e o ICMS quando da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, retirando o valor destinado aos tributos recuperáveis do custo da mercadoria a ser registrada em estoques.

Contudo, sem razão a Impugnante.

A adoção do valor correspondente à entrada mais recente da mesma mercadoria, como base de cálculo inerente às transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, está prevista no art. 13, § 8º, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, inciso IV, subalínea “b.1”, do RICMS/02 (correspondentes ao art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 8º - Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifos acrescidos).

RICMS/02

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo.

(...)

(Grifos acrescidos)

Lei Complementar nº 87/96

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

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

(...)

(Grifos acrescidos).

Verifica-se que a base de cálculo determinada pela legislação para as transferências interestaduais em análise é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Conforme se depreende dos demonstrativos constantes dos autos, a Fiscalização adotou como base de cálculo das transferências de mercadorias objeto da atuação o valor da entrada imediatamente anterior a cada transferência realizada, em conformidade com a legislação de regência.

Verifica-se que, do ponto de vista contábil, não há nada a se questionar em relação aos procedimentos adotado pela Autuada, uma vez que os tributos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal realmente não se incluem no custo contábil da mercadoria adquirida, ou seja, é correta a afirmação de que a contabilização do estoque da mercadoria deve ser feita pelo valor líquido (custo), com a dedução dos tributos recuperáveis do valor bruto de sua aquisição.

Entretanto, sob a ótica tributária, a metodologia utilizada pela Contribuinte de expurgar o valor do ICMS e os demais tributos recuperáveis incidentes na operação de aquisição e de adotar, como base de cálculo do ICMS, o custo contábil da mercadoria adquirida não encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Observa-se que a subalínea “b.2” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02 faz menção a “custo da mercadoria produzida”, o que não é caso dos autos, uma vez que não se trata de mercadoria industrializada pela Contribuinte, e sim de mercadoria adquirida de terceiros, conforme informação da própria Impugnante.

Por outro lado, analisando as subalíneas “a.3.1” e “b.1” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, observa-se que o legislador mineiro diferenciou explicitamente as expressões “valor de custo correspondente à entrada mais recente” e “valor correspondente à entrada mais recente”, que disciplinam as bases de cálculo relativas às transferências internas e interestaduais, respectivamente, *in verbis*:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

a.3) caso o remetente seja comerciante:

a.3.1) na transferência de mercadoria, em operação interna, o valor de custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação.

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo;

(...)

(grifou-se)

Salienta-se que, mesmo no caso das transferências internas, apesar de ter feito alusão ao valor de “custo correspondente à entrada mais recente”, o legislador não definiu a base de cálculo (nas transferências internas), como sendo o custo e sim o valor deste, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação.

No caso dos autos, por se tratar de transferências interestaduais realizadas pela Autuada, a base de cálculo a ser utilizada deve ser o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, sem expurgo dos tributos recuperáveis, nem mesmo do ICMS. O fato da Fiscalização ter ajustado o ICMS, em procedimento no caso benéfico ao Contribuinte, não flexibiliza a norma posta nem autoriza a Câmara a lançar.

O termo “o valor correspondente à entrada mais recente” deve ser entendido como sendo o preço de aquisição mais recente, no qual se encontram inseridos todos os tributos incidentes na operação, especialmente o ICMS, uma vez que, por ser calculado “por dentro”, o ICMS compõe a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque efetuado na nota fiscal, mera indicação para fins de controle.

Cabe acrescentar que essa mesma matéria já foi enfrentada por este E. Conselho conforme Acórdão nº 23.180/18/1ª, com os fundamentos aos quais aqui se aderiu como razão de decidir, passando a incorporar o presente acórdão.

A Autuada também já teve a mesma matéria dos autos apreciada, referente ao exercício de 2012, conforme Acórdão nº 21.871/18/1ª, que julgou procedente o lançamento.

Lado outro, entende a Impugnante que o trabalho fiscal foi elaborado incorretamente em razão da não adoção da recomposição da conta gráfica do ICMS.

Referido entendimento da Impugnante não encontra respaldo na legislação que rege a matéria relativa à Recomposição da Conta Gráfica: arts. 89-A, 195 e 196 do RICMS/02, art. 4º do Decreto nº 46.698/14, e do art. 144 § 1º do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66.

Assim, corretas as exigências de ICMS e, conseqüentemente, da multa de revalidação exigida.

Como restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou nas notas fiscais que emitiu base de cálculo do ICMS menor que a prevista na legislação, correta, também, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

(grifou-se)

Tem-se, pois, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que se encontram expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que o *quantum* exigido relativo à penalidade isolada é menor que o limite máximo de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente nas operações autuadas.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO 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.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

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. Vencidos, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que a reconhecia quanto às exigências anteriores à 28/11/13 e a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri que a reconhecia somente quanto às exigências de ICMS e Multa de Revalidação anteriores à 28/11/13. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 21 de março de 2019.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.234/19/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001156387-07	
Impugnação:	40.010147018-71	
Impugnante:	Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. Usiminas	
	IE: 313002022.01-20	
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 a constatação de que a Autuada consignou, nas notas fiscais emitidas, base de cálculo diversa da prevista na legislação, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, no período de janeiro a dezembro de 2013.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” ambos da Lei nº 6.763/75.

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, a respectiva análise da decadência, conforme passa a elucidar.

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

É ressaltado 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.

Neste *interim*, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as 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 essa 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.

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, 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 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 a constatação de que a Autuada consignou, nas notas fiscais emitidas, base de cálculo diversa da prevista na legislação, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, no período de janeiro a dezembro de 2013, sendo que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, recolheu o ICMS que entendeu como devido, 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.

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 28/11/18, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período anterior a 28/11/13, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência.

Pelo exposto, julgo parcialmente decaído o direito da fazenda 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 28/11/13, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 21 de março de 2019.

Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.234/19/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001156387-07	
Impugnação:	40.010147018-71	
Impugnante:	Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. Usiminas IE: 313002022.01-20	
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.

Conforme exposto no relatório, trata-se de lançamento para cobrança complementar de ICMS devido em razão da constatação de que a Autuada consignou, nas notas fiscais emitidas, base de cálculo diversa da prevista na legislação, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, no período de janeiro a dezembro de 2013.

Argumenta o Contribuinte a decadência do direito da Fazenda Pública formalizar o crédito tributário por força do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário para o período anterior à 28/11/13.

No entendimento da maioria do Colegiado, por estarmos diante de lançamento de ofício, a decadência deveria ser regida pela regra do art. 173, inciso I do CTN. Entretanto, é importante lembrar 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 para 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 QÜINQUÊNAL 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".

O 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 QÜINQUÊNAL 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 NÓS 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).

(...)

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

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 no 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 Calmon 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.

Assim, com base nos fundamentos acima e considerando a existência de pagamento parcial do imposto ora cobrado, afinal estamos diante de lançamento complementar haja vista o recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração da base de cálculo, deve ser reconhecida a decadência parcial em relação ao período anterior a 28/11/13, considerando, para tanto, a data da ciência do lançamento.

Destaco que todo o entendimento acima se restringe à parte do lançamento relativo à obrigação principal (ICMS e Multa de Revalidação), isso porque lançamento cujo objeto seja cobrança de multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória (multa isolada) sempre estará sujeito ao prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

Os lançamentos referentes à cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória (multa isolada) somente existem na modalidade de ofício, neste caso não há que se falar em pagamento para fins de atração da regra do art. 150, § 4º do CTN. Importante lembrar ainda que, independentemente do reconhecimento da decadência, em algum momento a obrigação principal era devida e por não ter sido adimplida gerou o lançamento de ofício, tanto do tributo quanto do respectivo descumprimento do dever instrumental.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 113 do CTN deixa claro que as obrigações acessórias, apesar de em sua maioria estarem relacionadas ao dever de pagar um tributo, dessas são distintas e autônomas:

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.

Assim, descumprida uma obrigação acessória haverá o lançamento de ofício da penalidade, devendo neste caso ser aplicado o art. 173, inciso I do CTN.

Portanto, diante de todo o exposto, julgo parcialmente procedente a Autuação para reconhecer a decadência somente quanto às exigências de ICMS e multa de revalidação anteriores à 28/11/13.

Sala das Sessões, 21 de março de 2019.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira