

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
------------------------------------------------------------

---

Acórdão:	24.051/22/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001860534-42	
Impugnação:	40.010151620-36	
Impugnante:	Algar Telecom S/A	
	IE: 702980945.00-10	
Proc. S. Passivo:	Rafhael Frattari Bonito	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

***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.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DEDUÇÃO IRREGULAR DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS.** Constatado que a Autuada efetuou deduções, de forma irregular, do saldo devedor mensal de ICMS, decorrentes de repasses de valores de incentivo fiscal de estímulo à realização de projetos culturais e esportivos concedidos pelo Estado de Minas Gerais. Acatando parcialmente as razões da Defesa, o crédito tributário foi retificado pelo Fisco, apurando nova base de cálculo do imposto exigido. Corretas as exigências remanescentes de ICMS devido e respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

***RELATÓRIO***

O presente trabalho realizado pelo Fisco teve como propósito a verificação da correção das deduções, efetuadas pela Contribuinte no exercício de 2015, sobre o saldo devedor mensal do ICMS a pagar, decorrentes de repasses de valores de incentivo fiscal de estímulo à realização de projetos culturais e esportivos concedidos pelo Estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos pelas Leis nºs 17.615/08 e 20.824/13 e Decretos nºs 44.866/08 e 46.308/13.

Diante dessas verificações, o Fisco constatou que a Contribuinte efetuou deduções, do saldo devedor de ICMS, decorrentes de incentivo fiscal à cultura ou ao esporte, antes do período (competência) autorizado pela legislação, a qual determina que a dedução poderá ser efetivada ou iniciada somente no mês subsequente ao do efetivo repasse do montante deduzido para o respectivo projeto cultural ou esportivo, o que acarretou recolhimento a menor do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 137/162, acompanhada dos documentos de págs. 163/351, que se referem a documentos de comprovação de pagamento da taxa de expediente, documentos de comprovação de pagamento de ICMS do período autuado e Planilha de Apuração.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o demonstrativo de extinção de parte do crédito tributário formalizado, de págs. 352, “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 354/355 e planilhas de apuração do crédito tributário reformulado de págs. 356/361, em que foi apurada nova base de cálculo do imposto exigido.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às págs. 363/381, reiterando os termos da impugnação inicial, no que tange ao crédito tributário remanescente.

A Fiscalização, em manifestação de págs. 382/403, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, conforme reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 404/420, opina, em preliminar, pela rejeição das arguições de nulidade. Quanto ao mérito, opina-se por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o presente crédito tributário e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de págs. 352/361.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Da Preliminar**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por entender que há vícios no lançamento.

Considerando que não paira qualquer dúvida entre as partes acerca do direito e do montante utilizado pela Contribuinte para deduzir o saldo de ICMS a pagar, já que *“todos os valores realmente foram aplicados nos projetos culturais e esportivos cadastrados junto ao Estado”*, a Defesa afirma que a discussão posta nos autos *“se limita ao aspecto formal, relacionado ao momento em que tais deduções poderiam ser efetivadas”*.

Assevera que, *“como, no caso, foram feitas deduções ao longo de todo o exercício de 2015, é evidente que, ainda que elas tenham sido erroneamente realizadas nos mesmos meses em que os repasses foram efetuados, o procedimento correto*

*deveria ser a glosa tão somente do valor que excedesse o montante que poderia ser deduzido no mês apropriado”.*

Reclama que, no entanto, “*para apurar o valor de imposto devido, o Auto de Infração, ao mesmo tempo, glosa a dedução indevidamente realizada e diminui o saldo remanescente dos recursos aplicados em projetos a que faz jus a Impugnante no mês seguinte*”.

Exemplifica tais situações, alegando, ao final, que “*a apuração do montante devido se deu com base em critérios viciados, sem considerar a totalidade do valor de dedução devido, razão pela qual o próprio auto de infração é nulo*”.

Entende que, “*se houve erro na quantificação em razão dos critérios utilizados, a norma jurídica foi aplicada equivocadamente, o que contamina integralmente a validade do ato administrativo de lançamento por vício na motivação*”.

O Fisco, por sua vez, diante das alegações da Impugnante, observou que, de fato, os valores objeto de autuação, que foram indevidamente utilizados pela Contribuinte para dedução de ICMS no mesmo mês do repasse por ela realizado, deveriam ser considerados para fins de validação de futuras deduções, quando o impedimento temporal deixar de existir.

Assim, ao constatar erro na quantificação da base de cálculo do imposto devido, o Fisco reformulou o crédito tributário, para exigir apenas os valores utilizados indevidamente para dedução do ICMS em um determinado período, deixando de reduzir o saldo remanescente para validações de deduções futuras.

Ou seja, os valores de repasse de um determinado projeto cultural ou esportivo, em relação aos quais o Fisco glosou a dedução realizada pela Contribuinte antes do período autorizado pela legislação, passaram a ser considerados na apuração dos períodos subsequentes, dando legitimidade às deduções seguintes efetuadas pela Contribuinte, quando o impedimento temporal deixou de existir, conforme planilha juntada aos autos pelo Fisco, intitulada “*Anexo VIII - Memória de Cálculo Apuração da Base de Cálculo*”.

Em aditamento de impugnação, após a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, a Impugnante insiste com o pleito de que deve ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração, alegando que “*houve claro erro de critério adotado no lançamento*”.

Entende que a reformulação fiscal “*implica no reconhecimento do vício no lançamento pela fiscalização e, conseqüentemente na nulidade da própria apuração feita, pois ela tomou como base critérios viciados já impugnados e acatados pela própria fiscalização*”.

Frisa que “*não se tratou de mero decote quantitativo do valor originalmente autuado, mas sim de modificação do critério de apuração*”.

Aduz que “*equívocos no método de apuração do tributo devido configuram erros materiais, a impor não somente a sua retificação, mas o próprio reconhecimento de nulidade integral do ato administrativo*”, considerando que “*o elemento quantitativo*

*do conseqüente da regra tributária é elemento intrínseco da motivação do lançamento”.*

Contudo, não merecem ser acolhidas as razões da Defesa, tendo em vista que houve apenas uma incorreção na apuração da base de cálculo do imposto exigido, não havendo o que se falar em vício “*insanável*”.

Conforme registrado pelo Fisco, “*não se trata de modificação do critério ou metodologia de apuração da base de cálculo do Auto de Infração, mas, de constatação de erro na apuração, já que esse sempre foi o entendimento do Fisco, pois, não há fundamento legal para sustentação de posição diferente*”.

A própria Impugnante alega em sua exordial que “*é um dever inafastável da Autoridade lançadora, diante de erros por ela apurados, realizar a retificação do lançamento, para exigir, por evidente, tão somente o valor apurado como devido, nos termos dos arts. 142, caput, e 147, §2º, do CTN*”.

E foi exatamente isso que o Fisco fez, ao identificar o equívoco cometido na apuração da base de cálculo do imposto devido, conforme será demonstrado na análise de mérito.

De acordo com as hipóteses previstas no art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN, o Fisco está legalmente autorizado a reformular o lançamento, permitindo sempre ao Sujeito Passivo a possibilidade de se manifestar, dentro dos prazos previstos em lei, o que foi claramente respeitado pela Administração Fazendária.

Ademais, há que se destacar que o art. 92 do RPTA estatui que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, norma que se aplica perfeitamente ao caso dos autos:

RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Cumprir registrar que as planilhas acrescentadas pelo Fisco ao presente RPTA à época da reformulação do crédito tributário, denominadas “*Anexo VIII - Memória de Cálculo Apuração da Base de Cálculo*” e “*Anexo IX - Demonstrativo Declarações de Incentivo - DI ou Termos de Compromisso - TC incentivos cultura e esporte com reduções irregulares*”, demonstram a apuração realizada pelo Fisco, para cada projeto de incentivo à cultura ou ao esporte.

Tais planilhas discriminam os valores relativos aos repasses e deduções realizados pela empresa, às glosas efetuadas pelo Fisco, em razão de deduções irregulares e ao saldo de repasses passíveis de serem utilizados pela Contribuinte, não deixando dúvidas acerca da apuração das exigências fiscais.

Acrescenta-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As

infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Portanto, especialmente após a reformulação fiscal, verifica-se que todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se extrai das impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas das irregularidades praticadas pela Autuada, que serão demonstradas na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, o trabalho realizado pelo Fisco teve como propósito a verificação da correção das deduções, efetuadas pela Contribuinte no exercício de 2015, sobre o saldo devedor mensal do ICMS a pagar, decorrentes de repasses de valores de incentivo fiscal de estímulo à realização de projetos culturais e esportivos concedidos pelo Estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos pelas Leis nºs 17.615/08 e 20.824/13 e Decretos nºs 44.866/08 e 46.308/13.

Diante dessas verificações, o Fisco constatou que a Contribuinte efetuou deduções, do saldo devedor de ICMS, decorrentes de incentivo fiscal à cultura ou ao esporte, antes do período (competência) autorizado pela legislação, a qual determina que a dedução poderá ser efetivada ou iniciada somente no mês subsequente ao do efetivo repasse do montante deduzido para o respectivo projeto cultural ou esportivo, o que acarretou recolhimento a menor do imposto, conforme demonstrativos constantes das planilhas “Anexo I - Demonstrativo Declarações de Incentivo - DI ou Termos de Compromisso – TC...” e “Anexo II – Demonstrativo dos valores e totais mensais...”.

Assim, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para exigência do ICMS devido e respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que se encontram indicados no quadro intitulado “Anexo III – Demonstrativo do Crédito Tributário”.

Os extratos das DAPIs transmitidas pela Contribuinte no exercício de 2015 foram acostados aos autos pelo Fisco, bem como as cópias das Declarações de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Incentivo – DI, dos Termos de Compromisso – TC e dos respectivos comprovantes de repasses de recursos realizados pela Contribuinte.

O arquivo “Memória Lançamentos” contém, para cada projeto de incentivo à cultura ou ao esporte, os recursos repassados aos executores dos projetos, com respectivas datas de repasse, valores de contrapartida e de dedução efetuadas pela Contribuinte.

Em sua peça de defesa, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2015, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Entende que *“o prazo é diferente se o contribuinte deixou de realizar o lançamento, nada recolhendo do tributo, ou o fez mediante má-fé: nessa hipótese, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, segundo o qual o prazo para lançar o tributo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado”*.

Considerando que o presente caso trata de *“mero recolhimento a menor de ICMS (conforme código utilizado pelo próprio Fiscal)”*, a Impugnante afirma que *“não há dúvidas de que houve pagamento de ICMS referente às competências de janeiro a novembro de 2015, conforme comprovantes anexos (doc. 2)”*.

Acrescenta que *“inexiste elemento referente a dolo, fraude ou simulação, pois nenhuma descrição nesse sentido é apontada pela fiscalização, inclusive, pela penalidade aplicada”*.

Ressalta que *“a regra do art. 150, § 4º é aplicável mesmo que se entenda que este caso diz respeito a creditamento, o que não é verdade, pois as deduções são feitas sobre o saldo devedor de ICMS, após o cômputo dos créditos e dos débitos”*.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo (art. 150, § 4º, do CTN), 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:

### CTN

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No entanto, 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:

### CTN

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;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente expirou em 31/12/20, nos termos do citado dispositivo (inciso I do art. 173 do CTN), não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/12/20.

Também não procede a alegação da Defesa, em aditamento de impugnação, de que, *“com a reformulação do lançamento, todos os créditos tributários foram atingidos pela decadência”*.

Conforme bem observado pelo Fisco, *“instaurado o contencioso administrativo tributário é poder-dever da autoridade lançadora alterar o lançamento em decorrência de acatamento da Impugnação oferecida pelo sujeito passivo (cf. art. 145, inciso I do CTN)”*.

Ademais, a reformulação do lançamento efetuada nos autos não implicou em inclusão de obrigação tributária, não havendo qualquer alteração na acusação fiscal ou na fundamentação legal da exigência fiscal.

Portanto, ao contrário do entendimento da Impugnante, não se trata de novo marco temporal para a verificação da decadência do direito ao lançamento a que se refere o Auto de Infração reformulado.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, vale relembrar que se trata de estorno de deduções, do saldo de ICMS devido mensalmente, realizadas pela Autuada, em virtude de incentivo à cultura e ao esporte, antes do período autorizado pela legislação (efetivadas antes ou no mesmo período do repasse).

Para melhor elucidar a matéria, importa reproduzir abaixo os comentários do Fisco, apresentados em sua manifestação fiscal:

O estado de Minas Gerais instituiu programas de incentivo a manifestações culturais e esportivas que são financiados, dentre outras fontes, por renúncia de parte da suareceita de ICMS. O montante máximo dessa renúncia, ou incentivo, fiscal é fixado anualmente pela Secretaria de Estado de Fazenda em termos de percentuais da receita líquida do ICMS do estado, relativamente ao exercício anterior,

percentuais esses estabelecidos em decretos que regulamentam as leis de incentivo à cultura e ao esporte.

Definidos os recursos anuais disponíveis para os programas de incentivo à cultura e ao esporte, cabe a Secretaria de Estado de Cultura (atual SECULT) e a Secretaria de Estado de Esporte (atual SEEJ), através de comissões técnicas próprias, a recepção e seleção dos projetos a serem incentivados. Tudo de acordo e nos termos da legislação que rege a matéria, ou seja:

Incentivo à Cultura:

Lei 17.615, de 04/07/2008

Lei 22.944, de 15/01/2018 (revogou a anterior)

Decreto 44.866, de 01/08/2008

Decreto 47.427/2018, 18/06/2018 (revogou o anterior)

Incentivo ao Esporte:

Lei 20.824, de 31/07/2013

Decreto 46.308, de 13/09/2013

Para cada projeto selecionado, a SECULT ou a SEEJ emite uma “Certidão de Aprovação - CA”, representativa da aprovação do projeto cultural ou esportivo, discriminando o executor, os dados do projeto, o prazo final de sua captação e execução e os valores dos recursos relativos ao incentivo.

No tocante à parcela do financiamento do incentivo proveniente de renúncia fiscal, após a concessão de autorização de captação dos recursos pela SECULT ou pela SEEJ, compete ao Executor do projeto selecionado a apresentação da “Declaração de Incentivo” – DI (cultura) ou o “Termo de Compromisso” – TC (esporte) à Secretaria de Estado de Fazenda – SEF.

Na D.I. ou no T.C. são detalhados os valores dos incentivos e a forma de seus repasses para o empreendedor (executor do projeto). E nesses documentos os incentivadores, contribuintes do ICMS, formalizam a sua concordância em apoiar projeto cultural ou esportivo específico, nos termos da legislação aplicável, cabendo à SEF neles consignar ou não o deferimento da autorização.

**Deferido o pedido pela SEF, fica autorizado o incentivador, contribuinte do ICMS, a deduzir do ICMS a recolher para o estado o montante do incentivo fiscal aprovado, na forma, prazo e**

**condições estabelecidas na DI ou no TC e na legislação que rege a matéria.**

Compete também à SEF a verificação da correção das deduções de ICMS efetuadas a título de incentivo à cultura e ao esporte nos termos das DI's ou TC's deferidos, bem como a formalização da cobrança do ICMS dispensado nos casos de deduções em desacordo com a legislação.

(...)

Confrontadas as deduções a título de incentivo à cultura ou ao esporte, autorizadas em D.I's e T.C.'s, efetuadas pela autuada, com os respectivos registros fiscais e informações complementares, requeridas pelo Fisco e apresentadas pela empresa antes da lavratura do A.I., **foi constatado que parte das deduções efetuadas no exercício de 2015, discriminadas nos autos do presente e-PTA, foram efetuadas antes do prazo estabelecido na legislação, o que determinou o estorno dos valores dessas deduções e consequente cobrança do ICMS indevidamente dispensado e acréscimos legais.**

(...)

Para facilitar o entendimento da metodologia utilizada na apuração da base de cálculo do A.I., destacamos alguns pressupostos e regras provenientes da legislação que rege a matéria que foram observados pelos Fiscais autuantes:

- a) O benefício fiscal ou incentivo fiscal é concedido pelo Estado ao projeto cultural ou esportivo, sendo o incentivador, contribuinte do ICMS, que espontaneamente contribui com o programa, mero repassador de recursos do Estado para os projetos (ou empreendedor);
- b) Como o contribuinte incentivador não é o destinatário do benefício, **a legislação estabeleceu que as deduções somente poderão ser efetivadas ou iniciadas no mês subsequente ao do efetivo repasse do recurso incentivado para o Empreendedor.** E não poderão exceder o montante que já houver sido efetivamente repassado;
- c) Como existe um limite legal máximo mensal, por contribuinte incentivador, de deduções a título de incentivos a cultura e ao esporte – um percentual do saldo devedor do ICMS apurado no período, de acordo com a receita bruta anual do contribuinte -, os valores de incentivos a deduzir são apropriados e não necessariamente deduzidos, em parte ou no seu todo,

no mesmo mês ou competência em que foram apropriados. **O saldo de incentivos** a cultura ou ao esporte apropriados em determinado período e **não integralmente deduzido** no mesmo período, por opção do contribuinte incentivador ou por limitação do mencionado teto mensal de dedução, **é transferido para o período de apuração seguinte;**

d) A apropriação e dedução do valor do incentivo à cultura ou ao esporte devem ser registradas na Declaração e Apuração e Informação do ICMS – DAPI e na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte incentivador, relativas ao período de realização do repasse integral ou de parcela, a partir de quando se inicia a contagem do prazo de 5 anos para utilização do crédito;

e) O art. 111 do Código Tributário Nacional, estabelece que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção;

f) O incentivo fiscal à cultura ou ao esporte é tecnicamente um crédito outorgado (conf. art. 24 da Lei estadual 20.824, de 31/07/2013) pelo Estado a ser compensado com o imposto a recolher apurado pelo contribuinte incentivador em sua conta gráfica. E por se tratar de benefício ou renúncia fiscal, à semelhança da isenção não concedida em caráter geral prevista no art. 179 do CTN, **é concedido “em cada caso, por despacho da autoridade administrativa,** em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão”. No caso em comento o despacho da autoridade administrativa, a SEF MG, se dá em cada D.I ou T.C.

g) O parágrafo 2º do artigo 179 do CTN preceitua:

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, **o disposto no artigo 155.** (grifo nosso)

h) E o artigo 155 do CTN estabelece:

“Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido **e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia** ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

i) E, por sua vez, o artigo 142 do CTN:

“Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”

(...)

**A um mesmo Certificado de Aprovação - C.A. podem estar vinculados mais de uma Declaração de Incentivo - D.I. ou Termo de Compromisso - T.C. de titularidade de um mesmo ou de diferentes incentivadores (contribuintes), já que o empreendedor, durante o prazo de validade da captação de recursos autorizado no C.A., pode não conseguir de um mesmo contribuinte ou de um mesmo contribuinte, de uma só vez, a totalidade do patrocínio autorizado.**

**No tocante a verificação do cumprimento pelo contribuinte incentivador das regras ou condições estipuladas na legislação que rege a concessão do benefício de incentivo à cultura e ao esporte, de competência da SEF/MG, afora o limite máximo mensal das deduções por contribuinte incentivador, devem ser analisados individualmente cada D.I. ou T. C. vinculados a determinado projeto (C.A.), pois os valores, prazo e validação da dedução pelo correspondente repasse se referem a projeto cultural ou esportivo específico.**

Para conferir a correção de cada apropriação e/ou dedução de incentivo à cultura ou ao esporte registrada na escrituração fiscal do contribuinte no período fiscalizado, identificamos cada lançamento com os seus respectivos C.A., D. I. ou T.C. Das D.I.s ou dos T.C.s extraímos o total do incentivo autorizado e a data da autorização. E das DAPIs, da memória dos lançamentos e comprovantes dos repasses fornecidos pela autuada, todos anexos ao presente e-PTA, extraímos o valor (total ou parcial) efetivamente deduzido no respectivo período de apuração. Após, verificamos se os valores efetivamente deduzidos já

tenham sido repassados para o empreendedor até o mês anterior ao das deduções, como determina a legislação.

Assim, conforme pode ser verificado no anexo I do presente A.I., para cada D.I. ou T.C. elaboramos um demonstrativo do valor total passível de dedução e os valores efetivamente deduzidos, por período, glosando aqueles valores que excediam os valores repassados até o período anterior.

Importante destacar que **o regular repasse de valor de incentivo pelo contribuinte incentivador para o projeto cultural ou esportivo somente valida as deduções relativas ao correspondente projeto, e seus respectivos D.I. ou TC. Ou seja, o repasse relativo a uma DI ou TC não valida a dedução do valor do ICMS a pagar efetuada ao abrigo de incentivo fiscal vinculado a um outro projeto/DI/TC. O repasse é sempre vinculado a um determinado projeto com seu valor e prazo estabelecidos na D.I. ou T.C.** Os repasses são obrigatoriamente efetuados em conta bancária do Empreendedor, de forma que a falta ou excesso de repasse tempestivo de recursos de incentivo fiscal a determinado projeto cultural ou esportivo, não sanam a falta ou excesso de repasse apurada em outro projeto. **É o que determina a legislação aplicável.**

(destacou-se)

Inconformada com a autuação fiscal, a Impugnante relata, de início, que “*é uma tradicional empresa mineira do setor de telecomunicações, cumpridora de suas obrigações legais e que tem entre seus valores o forte compromisso de atuação social, razão pela qual financia uma série de projetos artísticos, culturais e esportivos*”.

Informa que, considerando que “*a Lei Estadual n. 17.165/2008 (revogada pela Lei Estadual n. 22.944/2018) estabeleceu incentivos fiscais para projetos culturais realizados no território mineiro, a Impugnante formalizou os patrocínios por meio de Declarações de Incentivo, conforme o Decreto n. 44.866/2008, para usufruir do benefício fiscal de dedução de parte dos recursos investidos do saldo de ICMS devido mensalmente*”.

Acrescenta que, “*da mesma maneira, como a Lei Estadual n. 20.824/2013 estabeleceu incentivos fiscais para projetos esportivos, a Impugnante formalizou Termos de Compromisso para usufruir da dedução de parte do valor do repasse ao projeto esportivo credenciado no saldo devedor mensal do ICMS apurado no período, conforme o Decreto n. 43.308/2013*”.

Expõe que, “*em 2015, a Impugnante foi expressamente autorizada a repassar valores a uma série de projetos e, após realizá-los, deduziu os valores permitidos no saldo devedor de ICMS devido mensalmente*”.

Assim, entende que, conforme discutido em fase preliminar, “*a Impugnante fez jus a todos os critérios materiais necessários para configuração do direito à dedução, de tal modo que a finalidade extrafiscal atingiu o seu objetivo, pois os projetos selecionados e cadastrados junto ao Estado foram efetivamente agraciados*”.

Alega que o Fisco se equivocou na apuração do imposto devido, quando, além de efetuar a glosa da dedução realizada indevidamente pela Contribuinte no mesmo mês do efetivo repasse da verba, quando o correto seria no mês seguinte ao repasse, houve a desconsideração de tais valores nas futuras apurações, momento em que não haveria mais o impedimento temporal.

Dessa forma, pleiteia que seja readequado o valor exigido nos autos, de acordo com a planilha de apuração anexada à impugnação (Doc. 03).

Mediante análise de tais observações apresentadas pela Defesa, o Fisco constatou que, realmente, seria necessário retificar o lançamento, uma vez que os valores objeto de autuação, os quais foram indevidamente utilizados pela Contribuinte para dedução de ICMS no mesmo mês do repasse por ela realizado ao executor do projeto, deveriam ser considerados para fins de validação de futuras deduções, quando o impedimento temporal deixar de existir.

Assim, ao constatar erro na quantificação da base de cálculo do imposto devido, o Fisco reformulou o crédito tributário, para exigir apenas os valores utilizados indevidamente para dedução do ICMS a pagar, deixando de reduzir o saldo remanescente para validações de deduções futuras, de acordo com o demonstrativo de extinção de parte do crédito tributário formalizado, de págs. 352, “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 354/355 e planilhas de apuração do crédito tributário reformulado de págs. 356/361, em que foi apurada nova base de cálculo do imposto exigido.

Ou seja, em relação a um mesmo projeto cultural ou esportivo, o valor repassado cuja dedução de ICMS mensal a pagar foi glosada pelo Fisco, tendo em vista que foi efetuada no mesmo período do repasse do recurso, passou a ser considerado na validação de deduções efetuadas em períodos subsequentes, quando o impedimento temporal deixou de existir, conforme planilhas juntadas aos autos pelo Fisco, intituladas “*Anexo VIII - Memória de Cálculo Apuração da Base de Cálculo*” e “*Anexo IX - Demonstrativo Declarações de Incentivo - DI ou Termos de Compromisso - TC incentivos cultura e esporte com reduções irregulares*”.

Vale trazer os seguintes comentários do Fisco:

No contexto de um mesmo projeto cultural ou esportivo, o fato de um valor de repasse efetivamente realizado não estar apto a validar dedução efetuada em período anterior ou no mesmo período não o desqualifica para fins de validação de dedução realizada em período seguinte, na qual o impedimento temporal deixou de existir.

Não se trata de modificação do critério ou metodologia de apuração da base de cálculo do Auto de Infração, mas, de constatação de erro na apuração, já que esse

sempre foi o entendimento do Fisco, pois, não há fundamento legal para sustentação de posição diferente.

Também, não se trata de adequação temporal das deduções ou recomposição da conta gráfica do ICMS, mas, do simples reconhecimento que, comprovado um repasse em determinado mês, o fato do mesmo não estar apto a validar a dedução de incentivo efetivada naquele mesmo mês não pode levar a desconsideração desse valor, já que o mesmo realmente foi repassado para o Empreendedor/Projeto e está legalmente apto para validar as deduções dos meses seguintes.

Também, não se trata de adequação ou recomposição dos repasses, mas, sim da utilização do saldo de repasses efetivamente efetuados, não servíveis para a validação das deduções de valores de incentivos a cultura ou ao esporte de períodos anteriores, para validação das deduções subsequentes, quando, então, a validação seria regular.

Portanto, reconhecendo, nesses casos, o erro na quantificação da base de cálculo apontado na Impugnação, nos termos da previsão do art. 145, inciso I, do CTN, reformulamos o lançamento para excluir da base de cálculo o valor exigido em excesso.

Em aditamento de impugnação, a Defesa alega que *“é impossível inferir qual o critério utilizado pelo Fisco, na reformulação, especialmente no documento “Anexo VIII – Memoria calcula a”, para apurar o montante total de repasse a ser utilizado nos meses seguintes”*.

Afirma que *“a totalidade dos valores apresentados pelo contribuinte na Impugnação, cuja efetivação do repasse havia sido confirmada pelo Fisco no Auto de Infração, não foram integralmente utilizados para validar as deduções feitas nos meses seguintes, apresentadas no documento “Anexo IX – Novo Demonst DI\_T”*”.

Dessa forma, reitera o pedido para que seja readequado o valor exigido nos autos, de acordo com a planilha de apuração anexada à impugnação inicial (Doc. 03).

Todavia, não prosperam os argumentos da Impugnante.

Ressalta-se, inicialmente, que a acusação fiscal propriamente dita, relativa a deduções de ICMS a pagar realizadas antes do período autorizado pela legislação, não foi objeto de contenda, tendo em vista que a Autuada reconhece em vários trechos de sua impugnação que deduziu valores de incentivos à cultura e ao esporte antes do mês permitido pela legislação, não questionando, inclusive, os valores extraídos pelo Fisco de DIs, TCs, DAPIs e informações complementares fornecidas pela própria empresa.

O que está sendo contestado pela Defesa é a forma de apuração da base de cálculo do imposto exigido nos autos, que, segundo a Impugnante, deveria ser de acordo com a planilha por ela apresentada, anexada à impugnação inicial (Doc. 03).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando referida planilha, observa-se que a Impugnante apura os valores de “repassse” e de “imposto devido”, agrupando mensalmente todos os projetos de incentivo à cultura e ao esporte. Veja-se:

Período	Projeto	DI/CA	Data Repasse	Repassse	Imposto Devido	Saldo
fev/15	Museu do Audio Visual	1572/001/2013	27/02/2015	R\$ 209.808,00	R\$ 238.308,00	R\$ 238.308,00
	Recortes da Memoria	0818/001/2013	27/02/2015	R\$ 28.500,00		
mar/15	Tecnologia Escutatória - Ano II	1178/001/2014	30/03/2015	R\$ 232.000,00	R\$ 0,00	R\$ 238.308,00

(...)

Contudo, tal análise deve ser feita no contexto de um mesmo projeto cultural ou esportivo.

Como bem registrado pelo Fisco, “*não há previsão legal para que repasses relativos a um determinado projeto cultural ou esportivo e suas respectivas DI ou TC validem a dedução efetuada antes ou no mesmo mês de repasse vinculado a outro projeto/DI/TC*”.

Ao contrário do alegado pela Defesa, é possível inferir, especialmente após a reformulação fiscal, mediante análise da planilha “Anexo VIII - Memória de Cálculo Apuração da Base de Cálculo”, que o critério utilizado pelo Fisco para apuração do imposto devido foi exatamente nos termos da legislação regente, ou seja, “*todos os valores deduzidos informados na escrita fiscal da Autuada no período de janeiro/2015 a dezembro/2015 foram um a um identificados, e vinculados aos respectivos C.A., D.I. ou T.C. e comprovantes bancários dos repasses dos respectivos valores, sendo assim validados, ou glosados*” (destacou-se).

A fim de elucidar a apuração do Fisco, importa verificar, a título exemplificativo, como foi apurado o imposto exigido, após a reformulação fiscal, em relação às deduções do saldo de ICMS devido mensalmente, lançadas em DAPI pela empresa, em razão dos repasses por ela realizados para o Projeto “BH 360° - Taça Brasil de Trekking de Regularidade”, mediante CA nº 233/2014, conforme quadro extraído da mencionada planilha (“Anexo VIII - Memória de Cálculo Apuração da Base de Cálculo”), cujos dados conferem com os documentos da Contribuinte, constantes dos autos:

Número DI/CA nº 233/2014				
Período	Dedução	Repassse	Dedução fora prazo	Saldo repasses liberados períodos seguintes
jul/15	0,00	60.000,00	0,00	60.000,00
ago/15	60.000,00	0,00	0,00	0,00
set/15	0,00	70.000,00	0,00	70.000,00
out/15	70.000,00	60.000,00	0,00	60.000,00
nov/15	97.110,00	62.344,44	37.110,00	62.344,44

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que, em julho e setembro de 2015, a Contribuinte repassou ao projeto em análise, respectivamente, os valores de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) e R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), conforme informações constantes da coluna “*Repasso*”.

De acordo com a legislação de regência, a Contribuinte poderia deduzir referido valor somente na apuração do ICMS a pagar do mês subsequente ao repasse:

Lei nº 17.615/08

Art. 3º O contribuinte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - que apoiar financeiramente projeto cultural poderá deduzir do valor do imposto devido mensalmente os recursos aplicados no projeto, na forma e nos limites estabelecidos por esta Lei.

(...)

§ 2º **A dedução somente poderá ser iniciada pelo contribuinte trinta dias após o efetivo repasse dos recursos ao empreendedor cultural.**

(destacou-se)

Assim, a Contribuinte corretamente lançou as deduções nos meses subsequentes ao do repasse realizado, ou seja, em agosto e outubro de 2015, respectivamente, em total consonância com a legislação.

Portanto, nesse período, não houve dedução fora do prazo, conseqüentemente, não houve qualquer exigência fiscal, no que se refere ao projeto em questão.

Verifica-se, ainda, que, em outubro de 2015, a Contribuinte efetuou repasse ao mesmo projeto no valor de R\$ 60.000,00, ficando, então, com “*Saldo repasses liberados períodos seguintes*” de mesmo valor.

Contudo, em novembro de 2015, ao invés de efetuar dedução no valor liberado para tal, a Contribuinte lançou a dedução, do saldo devedor de ICMS, no valor de R\$ 97.110,00 (noventa e sete mil, cento e dez reais), considerando que, no mesmo mês (novembro), houve um repasse de recurso no valor de R\$ 62.344,44 (sessenta e dois mil, trezentos e quarenta e quatro reais e quarenta e quatro centavos).

Essa conduta reduziu indevidamente o ICMS a pagar no mês de novembro de 2015.

Diante disso, o Fisco, corretamente, estornou a diferença que não poderia ter sido utilizada para dedução no mês de novembro, correspondente ao valor de R\$ 37.110,00 (trinta e sete mil, cento e dez reais):

97.110,00 (-) 60.000,00 (=) 37.110,00 (dedução fora do prazo)
---------------------------------------------------------------

Outro exemplo que merece ser analisado é em relação ao Projeto “Tecnologia Escutatória – Ano II”, DI/CA nº 1178/001/2014:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Número DI/CA nº 1178/001/2014				
Período	Dedução	Repasso	Dedução fora prazo	Saldo repasses liberados períodos seguintes
mar/15	232.000,00	232.000,00	232.000,00	232.000,00
set/15	100.500,00	100.500,00	0,00	232.000,00

Nota-se que, no mês de março de 2015, a Contribuinte repassou ao projeto em exame o recurso de R\$ 232.000,00 (duzentos e trinta e dois mil reais), e lançou, no mesmo mês, a dedução de igual valor, fato que, de acordo com a legislação pertinente, reduziu indevidamente o ICMS a pagar do mês de março.

Dessa forma, o Fisco efetuou o correto estorno do referido valor, tendo em vista que a dedução foi efetivada fora do prazo estabelecido na legislação.

Não obstante a glosa efetuada, o Fisco considerou esse valor de repasse para validação de deduções futuras, conforme coluna “*Saldo repasses liberados períodos seguintes*”, uma vez que a Contribuinte faz jus desse direito.

Importa ressaltar aqui que foi exatamente esse o motivo da reformulação fiscal, tendo em vista que, inicialmente, o Fisco, além de estornar o valor deduzido indevidamente pela Contribuinte, não o considerava nos períodos seguintes, situação que foi questionada pela Impugnante.

Dando continuidade à análise do quadro acima, verifica-se que, em setembro de 2015, a Autuada, novamente, comete a irregularidade de deduzir, do saldo de ICMS a pagar, o valor de R\$ 100.500,00 (cem mil e quinhentos reais) no mesmo mês do repasse ao empreendedor cultural, o que motivaria o estorno da dedução lançada em DAPI.

Contudo, não obstante o ato irregular da Contribuinte, o Fisco não efetuou estorno nesse período, tendo em vista que ela possuía saldo de repasses realizados anteriormente que dão legitimidade à dedução efetuada.

Diante dessa análise, verifica-se que a apuração do Fisco está em total consonância com a legislação de regência, restando corretas as exigências fiscais.

Conforme destacado pelo Fisco, “*observado o critério da tempestividade, foram considerados todos os valores de repasses para validar as deduções efetuadas ao abrigo de um mesmo projeto cultural ou esportivo (C.A. e seus respectivos T.C. ou D.I)*”.

Ao contrário do alegado pela Defesa, não há dúvidas em relação à apuração efetuada pelo Fisco, especialmente após a reformulação do lançamento, ficando claro que todos os recursos repassados pela Contribuinte ao empreendedor foram integralmente utilizados para validar as deduções lançadas nos meses seguintes.

Dessa forma, observando que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, legítimo se torna o lançamento em exame.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. 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 Thiago Álvares Feital (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, que a reconheciam em relação aos períodos de fevereiro a novembro de 2015. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 352/361, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Raphael Frattari Bonito e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2022.**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Relatora**

---

Acórdão:	24.051/22/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001860534-42	
Impugnação:	40.010151620-36	
Impugnante:	Algar Telecom S/A	
	IE: 702980945.00-10	
Proc. S. Passivo:	Rafhael Frattari Bonito	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Thiago Álvares Feital, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre deduções, efetuadas pela Impugnante no exercício de 2015, sobre o saldo devedor mensal do ICMS a pagar, decorrentes de repasses de valores de incentivo fiscal de estímulo à realização de projetos culturais e esportivos concedidos pelo Estado de Minas Gerais, nos termos estabelecidos pelas Leis nºs 17.615/08 e 20.824/13 e Decretos nºs 44.866/08 e 46.308/13.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência diz respeito à interpretação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional em relação à decadência, como a seguir exposto.

Nos termos do Código Tributário Nacional, a decadência nos tributos lançados por homologação se dá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, caso lei não fixe prazo diferente:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Especificamente em relação ao tema objeto do lançamento aqui analisado, a interpretação do Superior Tribunal de Justiça é pacífica e remansosa. Tratando-se de controvérsia relativa à dedução de créditos decorrentes das Leis nºs 17.615/08 e 20.824/13, é evidente que houve pagamento do ICMS, ainda que a menor. O dimensionamento incorreto do crédito tributário, na hipótese de tributo lançado por homologação, não afasta a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, acima reproduzido.

Deste modo, na hipótese dos autos, não se aplica o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, mas sim a regra geral do art. 150, § 4º do mesmo Código.

Por esta razão, importa reconhecer caducos os créditos relativos aos períodos de fevereiro a novembro de 2015.

**Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2022.**

**Thiago Álvares Feital  
Conselheiro**