

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.545/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000660391-32  
Impugnação: 40.010142885-41  
Impugnante: Plena Alimentos Ltda  
IE: 001695080.01-93  
Proc. S. Passivo: Flávio Machado Vilhena Dias/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional - CTN relativo ao período anterior a 15/02/12, cancelam-se as exigências fiscais.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST. Constatou-se que o contribuinte substituto tributário deixou de consignar em documento fiscal a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária. Infração caracterizada. A Autuada reconheceu as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação, efetuando o seu parcelamento. Rerratificação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.**

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

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, após a reformulação do crédito tributário, a Multa Isolada exigida foi capitulada pelo art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

#### **Do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário**

A Impugnante reconhece as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito” (fls. 71), resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000678598-34, para fins de parcelamento.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 77/85, juntando documentos às fls. 86/235 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 237/238, alterando a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 para a penalidade capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 242/253, juntando documentos às fls. 254/305, apresentando novos argumentos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 307/313, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 318/324, opina, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 238.

---

## ***DECISÃO***

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, após a reformulação do crédito tributário, a Multa Isolada exigida foi capitulada pelo art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

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

Com efeito, conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na

forma do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN somente é aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

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

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PÔDERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O DIES A QUO DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEX

TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 183/199).

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

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

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

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

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

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

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

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

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º. DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 173, I E 150, § 4º. DO CTN. PRECEDENTES DOS STJ. RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 18.09.2009, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

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

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

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

Reitera-se que as novas regras da legislação processual civil devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente nos processos administrativos tributários, conforme determina o art. 15 do novo CPC<sup>1</sup>.

Cumprir-se destacar que uma efetiva consequência dessa aplicação supletiva é a obrigatoriedade dos tribunais administrativos observarem fielmente os precedentes judiciais listados no art. 927 do CPC, que são as decisões provenientes dos mecanismos processuais para a uniformização de jurisprudência. Confirma-se:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

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

II - os enunciados de súmula vinculante;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados. (Grifou-se).

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

No plano dos recursos repetitivos, a força vinculante da decisão havida sob esse método beneficia em muito não só os tribunais, mas toda a sociedade brasileira.

Gera economia de tempo e recurso para as partes, bem como para os tribunais, evita a criação de estoques de processos que tratam da mesma questão de direito e permite ainda a garantia da razoável duração do processo.

Salienta-se que a partir do advento do novo CPC e a valorização que o diploma deu aos precedentes judiciais que, como visto, devem ser reproduzidos pelos próprios juízes monocráticos, obriga, também que o julgador administrativo também siga tal orientação.

É imperativa tal conduta da Administração judicante diante da moralidade administrativa e da proteção à confiança do administrado, na sua vertente de confiabilidade no ordenamento jurídico.

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

Ressalte-se que na doutrina de Misabel Derzi, o princípio da proteção da confiança ganha alta relevância na “continuidade da ordem jurídica”. Leciona a professora que a expressão tem como sinônimos a “inviolabilidade do ordenamento legal”, “confiabilidade”, “previsibilidade”, “diagnóstico precoce” e “segurança de orientação”.

Está associada ao princípio da segurança jurídica, fruto do Estado de Direito. A confiabilidade do ordenamento jurídico e a previsibilidade das intervenções do Estado conduzem à proteção da confiança na continuidade da lei ou da norma.<sup>2</sup>

Trata-se de uma exigência do Estado Democrático de Direito que o administrador público atue de modo isonômico e coerente em relação aos cidadãos.

---

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

O princípio constitucional da isonomia, que prescreve a igualdade de tratamento, só pode ser concebido com uma interpretação uniforme dos comandos legais, atividade realizada pelos órgãos jurisdicionais, e, em decorrência, pelas instâncias administrativas.

Além da efetivação da igualdade, a submissão do estado à juridicidade deve se dar em respeito à própria segurança jurídica.

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

Dessa forma, considerando a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, verifica-se que parte do crédito tributário ora exigido, relativo ao período anterior a 15/02/12 encontra-se extinto pela decadência.

Em relação às irregularidades apontadas no Auto de Infração, verifica-se que a Autuada reconheceu exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000678598-34, para fins de parcelamento.

Assim, em sua peça de defesa inicial, a Impugnante discorda apenas da Multa Isolada exigida prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, por entender ser a mesma inaplicável ao caso dos autos.

A Fiscalização, por sua vez, retifica o crédito tributário, nos termos do art. 145, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), conforme “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 237, alterando a exigência da Multa Isolada para a capitulada no art. 55, inciso XXXVII da retrocitada lei, que se amolda perfeitamente ao caso dos autos, uma vez que a vigência do citado inciso XXXVII do art. 55 deu-se em 01/01/12:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

A Impugnante, então, adita a sua impugnação discordando da retificação efetuada.

Defende a impossibilidade de revisão do lançamento para “consertar” eventuais vícios do lançamento, nos termos do art. 149 do CTN, em especial quando esses vícios forem decorrentes de erro de direito. Afirma que apenas o erro de fato é que autorizaria sua revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, ainda, que o CTN, em seu art. 146, preceitua que a mudança do critério jurídico introduzida de ofício só pode ser realizada para fatos geradores ocorridos após a alteração do entendimento, argumentando que a imutabilidade do lançamento é decorrente do princípio da segurança jurídica.

Cita legislações, doutrinas e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento e requer a declaração de nulidade por erro de direito do lançamento.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, de acordo com a legislação mineira, o processo tributário administrativo é tratado como um procedimento tendente a apurar os valores devidos ao estado e, nesta linha, pode ser adequado em seu desenrolar, respeitando os prazos de prescrição e decadência.

A Lei nº 6.763/75 é clara ao admitir o procedimento de reformulação para alteração da capitulação legal, questionado no presente contencioso. Confira-se:

Art. 168. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de quinze dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos trinta dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de dez dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o § 1º. (Grifou-se).

Na mesma senda, a reformulação do crédito tributário está prevista no inciso II do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, veja-se:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração. (Grifou-se).

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Ora, ainda que se admitisse os robustos argumentos doutrinários e jurisprudenciais trazidos pela Autuada, no sentido da inadmissibilidade da alteração do lançamento por erro de direito, tal entendimento violaria prescrições legais claras do ordenamento jurídico mineiro.

Registra-se por oportuno a impossibilidade do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CC/MG, em negar vigência à lei estatuída no estado de Minas Gerais, prerrogativa reservada pela Carta Política à função revisora do Poder Judiciário, a quem incumbe, com ares de inquestionável exclusividade, a tarefa de declarar a invalidade das leis que, direta ou indiretamente, violarem a Constituição da República, como defende a Impugnante.

Por expressa previsão legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

### **Lei nº 6.763/75**

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;

Admitir posicionamento diverso seria desvirtuar as funções dos poderes constitucionalmente outorgados, causando, instabilidade jurídica no exame do contencioso administrativo, em razão das divergências possivelmente existentes.

Reitera-se que, ao contrário de solucionar a demanda do contribuinte, decisões deste jaez acabam por gerar ainda mais insegurança jurídica no sistema.

Assim, não obstante entendimento doutrinário e jurisprudencial, que consideram não ser possível alterar o fundamento jurídico utilizado no lançamento tributário, não há espaço, neste foro, para outra interpretação, se não a de aplicação da norma do art. 168 da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a retificação do lançamento foi lavrada conforme disposições regulamentares e foi concedido à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Importante reiterar que não houve qualquer alteração de ofício realizada pela Fiscalização, afastando-se, conseqüentemente, a aplicação do inciso III do art. 145 c/c art. 149 do CTN.

Registra-se por oportuno, que a reformulação deu-se após a impugnação da Autuada, oportunidade que a Fiscalização emitiu o Termo de Rerratificação de fls. 237, com a respectiva correção da capitulação legal, e também com a emissão do Auto de Infração nº 01.000.678.598-34 para fins de parcelamento.

Ademais a Fiscalização, corretamente, reabriu o prazo para a Impugnante, nos termos do art. 120, inciso II, § 1º do RPTA.

Nesse diapasão, o lançamento somente se aperfeiçoou em 15/02/17, quando foi efetivada a intimação da correção procedida pela Fiscalização conforme Aviso de Recebimento (AR) acostado às fls. 241.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa no que diz respeito ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar, novamente, que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), já transcritos anteriormente.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 15/02/12, nos termos do art. 150 § 4º do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Hélio Victor Mendes Guimarães, que não a reconheciam. No mérito, por maioria de votos, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 238. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Flávio Machado Vilhena Dias e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

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

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

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

CS/T

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

---

Acórdão:	21.545/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000660391-32	
Impugnação:	40.010142885-41	
Impugnante:	Plena Alimentos Ltda.	
	IE: 001695080.01-93	
Proc. S. Passivo:	Flávio Machado Vilhena Dias/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

---

Voto proferido pela Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes, 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.

A 2ª Câmara de Julgamento decidiu, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 15/02/12, nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

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

Em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/13, findando-se somente em 31/12/17. Considerando-se que o Sujeito Passivo foi intimado da retificação do crédito tributário em 15/02/17 (fl. 241), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, 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 tributo devido, em função das irregularidades narradas no Auto de Infração (falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013). Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido decidiu o Egrégio 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.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do decism. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o 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.

Em outra decisão (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76.977/RS, com a seguinte ementa:

AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

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

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I,

DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCÔNFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Rejeito, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a 15/02/12.

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

**Maria Vanessa Soares Nunes  
Conselheira**

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

Acórdão:	21.545/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000660391-32	
Impugnação:	40.010142885-41	
Impugnante:	Plena Alimentos Ltda	
	IE: 001695080.01-93	
Proc. S. Passivo:	Flávio Machado Vilhena Dias/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, após a reformulação do crédito tributário, a Multa Isolada exigida foi capitulada pelo art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante reconheceu as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito” (fls. 71), resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000678598-34, para fins de parcelamento.

A divergência em relação ao voto vencedor, refere-se a alteração da penalidade feita pela Fiscalização, na Reformulação do Crédito Tributário de fls. 237/238, em que foi alterada a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” para o inciso XXXII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Considero que a alteração da penalidade do Auto de Infração já emitido, e a Contribuinte com a sua ciência, como uma mudança de critério jurídico, com fulcro no art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

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

Caberia à Fiscalização proceder a emissão de novo Auto de Infração e não apenas retificá-lo.

Diante do exposto julgo improcedente o lançamento.

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

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

CC/MIG