

**PROCESSO** - A. I. Nº 206891.0018/12-0  
**RECORRENTE** - SEARA ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0008-03/13  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 26.12.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0494-13/13

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas operações de transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, assim definido em lei: matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, nos termos do art. 13, § 4º, II, da LC nº. 87/96. Item subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JFJ, proferida através do Acórdão nº. 0008-03/13, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$ 117.038,67, acrescido da multa de 60%, inerente ao exercício de 2007, em razão de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, ou seja, nas transferências recebidas de outras unidades, o autuado se apropriou de crédito fiscal com base de cálculo superior ao custo de produção, correspondente ao somatório de: matéria-prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra. Consta, ainda, que foram excluídos os elementos de custos de produção não previstos no art. 13, § 4º, II, LC 87/96 quando da composição da base de cálculo do ICMS nas operações de transferência interestadual de produtos industrializados, que teve fundamento nos custos apresentados pela própria empresa, sendo expurgadas as rubricas depreciação, manutenção energia e outros, para o referido período.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após, em síntese, a JFJ decidir que:

1. Conforme o disposto no art. 107-B, § 5º, do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, com base no art. 150, § 4º, do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, como o Auto de Infração foi lavrado em 25/06/2012, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2007 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2013.
2. No mérito, ressalta que a autuação foi efetuada com base na planilha de custo de produção apresentada pelo próprio contribuinte, constando discriminadamente os itens do custo de produção e, a partir desses dados, foi efetuado o expurgo das parcelas: custo variável, custo fixo, depreciação, frete (operação de transferência interestadual, após a fabricação do produto), conforme descrição dos fatos, constante deste Auto de Infração, sendo elaborado o demonstrativo “Estorno de Crédito – Custo de Transferência”, encontrando-se o valor do crédito utilizado a mais pelo contribuinte, em estrita obediência de que a base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96,

cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II, da Lei nº. 7.014/96, do que observa a JJF que ao apurar a base de cálculo referente às transferências de forma não prevista na Lei Complementar 87/96, o autuado assumiu a responsabilidade pelo imposto e o consequente ônus financeiro, ainda que tenha agido em cumprimento à orientação da legislação do Estado de origem, tendo em vista que a concepção de que nas transferências interestaduais os custos da mercadoria produzida devem ser considerados como expressamente definidos no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade do ICMS, sendo este o entendimento pacificado em reiteradas decisões das Câmaras de Julgamento deste CONSEF.

3. Assim, conclui pela subsistência da autuação, tendo em vista que foi apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário (autuado) um crédito fiscal a ser utilizado, maior do que o previsto na legislação, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, §5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 255 a 278 dos autos, diante das seguintes argumentações:

1. Reitera a extinção do crédito tributário pela decadência, referente ao período de janeiro a junho de 2007, no montante de R\$ 69.296,19, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN.
2. No mérito, tece considerações sobre as atividades exercidas pela recorrente para demonstrar o direito aos créditos indevidamente glosados, visto que trata de empresa que produz, processa e comercializa carnes de aves, suínos e termo-processados in natura (carcaças e cortes), o que vale dizer, para fins de ICMS, a cadeia produtiva compreende:
  - (i) o transporte dos pintos de 1 dia dos incubatórios da recorrente até os parceiros, para recria ou engorda;
  - (ii) o transporte das aves e suínos, dos parceiros até o abatedouro da recorrente, o que implica gastos com frete;
  - (iii) industrialização das carnes de aves e suínos em produtos in natura e em termoprocessados, o que implica gastos com:
    - a) energia elétrica, óleo e lenha, utilizados como combustíveis na fabricação dos produtos;
    - b) produtos químicos (corantes e conservantes utilizados como insumo na produção dos produtos, ou ainda outros que são indispensáveis à refrigeração e conservação dos produtos);
    - c) manutenção e depreciação das máquinas e equipamentos utilizados na industrialização dos produtos, bem como serviços prestados por terceiros (tais como coleta de aves nos parceiros, higienização do ambiente industrial, dentre outros);
  - (iv) resfriamento e congelamento das mercadorias produzidas, desde o início da industrialização até a entrega ao consumidor final.
3. Assim, defende que custos fixos, variáveis, com depreciação e com frete devem integrar a base de cálculo do ICMS, por se tratarem de custo de produção, do que cita o art. 110 do CTN para afirmar que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estão proibidos de editarem leis que alterem a definição, o conteúdo, o alcance, os conceitos e formas de institutos de direito privado, para fins de tributação, para, em seguida, aduzir que o conceito de “custo” utilizado pelo direito privado é aquele constante das Normas de Procedimento Contábeis, ou seja, o somatório dos gastos com matéria-prima, mão-de-obra direta e outros gastos fabris (mão-de-obra indireta, energia, depreciação, etc). Logo, segundo a NPC 22 do IBRACON, enquadra-se no conceito de “custo de produção”: (i) os incorridos e necessários na produção de determinado bem até a etapa em que ele (o bem) estiver em condições de ser comercializado; (ii) em relação aos bens em estoque produzidos pela própria empresa, considera-se “custo de produção” a soma dos gastos com matéria-prima, mão-de-obra direta

e quaisquer outros gastos fabris (como mão-de-obra indireta, energia, depreciação, etc), excluídos apenas e tão-somente aqueles cuja ocorrência é imprevisível. Em decorrência, aduz que o rol do artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96 não é taxativo, mas exemplificativo, devendo os valores glosados integrarem a base de cálculo do ICMS.

4. Ressalta que o conceito de mercadoria "produzida" inserto na LC 87/96 está intimamente ligado ao término da cadeia produtiva, que, no caso dos alimentos perecíveis, só termina quando o produto chega ao ponto de venda em condições de ser comercializado, ou seja, em condições para ser vendido. Destaca que "acondicionar" implica fornecer as condições necessárias para que o produto seja comercializado, pois, no caso dos produtos perecíveis, o resfriamento e o congelamento são fundamentais para garantia das condições mínimas de sanidade exigidas pelos Ministérios da Agricultura e da Saúde e pela Vigilância Sanitária dos Estados da Federação, motivo pelo qual a respectiva cadeia produtiva se encerra nos pontos de venda, conforme anteriormente exposto. Assim, acondicionar um produto perecível, como aqueles industrializados pela recorrente, implica computar, como "custo", todas as despesas incorridas com câmaras frias, energia elétrica, custos tecnológicos, transporte especial etc.
5. Diz que glosar os valores creditados de ICMS, significa violar, flagrantemente, o princípio da não-cumulatividade do referido imposto, constitucionalmente garantido, do qual tem direito.
6. Alega, ainda, ser a multa aplicada de 60% indevida e excessiva, sendo confiscatória e desproporcional ao valor do imposto supostamente devido, do que cita doutrina.

Por fim, requer que seja declarada a nulidade do lançamento em relação ao item impugnado e, conseqüentemente, a improcedência do Auto de Infração, como também, subsidiariamente, a relevação da multa ou, eventualmente, a aplicação de multa em patamar reduzido, haja vista a ocorrência de descumprimento de dever instrumental que não ocasionou prejuízo ao erário estadual.

Em seu Parecer, às fls. 305 a 310 dos autos, da lavra da Dr<sup>a</sup>. Maria José Ramos Coelho, a PGE/PROFIS opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário, por entender que o cerne do lançamento consiste na utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos. Destaca que a súplica recursal cinge-se a mera repetição de parte dos mesmos argumentos arrolados na impugnação inicial do sujeito passivo, todos já apreciados pela decisão exarada na 1ª instância administrativa. Assim, da análise das razões expandidas no Recurso Voluntário, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, diante das seguintes considerações:

1. Preambularmente, ressalta que todas as alegações versando sobre a inconstitucionalidade e ilegalidades dos atos normativos estaduais não poderão ser apreciadas pelo CONSEF, em face do art. 167, II, do RPAF/BA.
2. Registra que a exigência fiscal está em consonância com o princípio da não-cumulatividade do ICMS, tendo sido apurado que o estabelecimento remetente proporcionou ao destinatário um crédito fiscal maior do que o previsto no art. 93, § 5º, II, c/c o art. 97, VIII, do RICMS/BA, o que constitui um crédito fiscal indevido.
3. Frisa que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, eis que, as mesmas possuem natureza jurídica diversa do tributo, pois são autênticas sanções impostas ao contribuinte com função nitidamente educativa. Diz que o pedido de exclusão ou redução da multa aplicada não poderá ser apreciado pela Câmara por falta de competência legal.
4. Aduz que a alegação de decadência parcial do crédito tributário relativo ao período de janeiro a junho de 2007 deverá ser afastada em face de que o art. 107 do COTEB, em conformidade com o art. 150, § 4º, do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Portanto, em relação aos fatos geradores

de 2007, a exigência ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a alegação de decadência, uma vez que a autuação se realizou em 25/06/2012.

5. Observa que o lançamento em apreço se encontra revestido das formalidades legais, estando perfeitamente determinados: o autuado, o montante do débito tributário, a natureza da infração apurada, a competência do autuante para o ato, não tendo sido constatado quaisquer vícios aptos a comprometer a autuação fiscal.
6. Aduz que a exigência fiscal está fundamentada no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, recepcionado no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96, ou seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendida como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, cujo lançamento tributário fora levado a efeito com lastro em planilha de custo de produção apresentada pelo próprio sujeito passivo, tendo sido expurgadas as parcelas relativas ao custo variável, custo fixo, depreciação e frete, conforme demonstrativo às fls. 12 a 26, sendo que os pontos nevrálgicos provocados pelo recorrente giram em torno do princípio da não-cumulatividade do ICMS e da glosa de rubricas depreciação e energia elétrica. Assim, entende que inexistente dúvida quanto a legalidade da autuação, que os custos de depreciação não integram a base de cálculo das transferências e que o procedimento adotado pelo sujeito passivo, ao incluir outros componentes na base de cálculo do imposto, redundou em um débito fiscal superior ao que está previsto na legislação e conseqüentemente um crédito fiscal suportado pelo Estado da Bahia maior que o previsto em Lei.

Assim, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, no que tange a exigência por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de operações interestaduais de transferências de mercadorias, com base de cálculo superior à legalmente estabelecida, em razão do custo de produção corresponder ao somatório de: matéria prima, acondicionamento, material secundário e mão de obra, conforme estabelecido no art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96, sendo excluídos os valores referentes à depreciação, custos fixos (gastos com: manutenção, serviços de terceiros, viagens, uniformes e pertences, materiais de higiene e limpeza, materiais gerais, etc.), custo variável (energia elétrica, lenha, água, etc.) e frete (operação de transferência interestadual, após fabricação dos produtos) [fl. 97].

De início, no que diz respeito à arguição de decadência referente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho do exercício de 2007, deixo de acolher tal pretensão com fundamento na previsão legal contida no próprio § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, do que se fundamentou a legislação pertinente no Estado da Bahia, ínsita no § 1º do art. 28 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), para fixar *o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário*, nos termos previstos no art. 173, I, do CTN. Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 25.06.2012, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos aludidos fatos geradores, cujo termo final seria em 31/12/2012.

Quanto ao mérito, observo que o Recurso Voluntário limita-se, tão somente, a alegar que devem compor a base de cálculo do ICMS, nas operações de transferência interestadual de seus produtos, todos os valores tidos como custo de produção, visto que nos itens elencados no artigo 13, § 4º, II, da LC 87/96 devem se incluir outros valores que venham a ser caracterizados como custo de produção, pois, conforme sustenta o recorrente, para efeitos contábeis, todos os custos direta e indiretamente relacionados aos produtos fabricados devem ser considerados na quantificação do custo total. Assim, afirma que as rubricas “custos fixos”, “custos variáveis”, “custos com depreciação” e “custos com frete”, indicadas nas planilhas entregues ao fisco, integram os elementos definidos

na LC nº 87/96, conforme conceito de “custo” utilizado pelo direito privado e constante nas Normas de Procedimento Contábeis, visto que a apuração da base de cálculo do ICMS legal, qual seja, “*o custo da mercadoria produzida*”, possui como fonte a teoria contábil, especificamente a disciplina relacionada à formação do custo de produção industrial.

Porém, não cabe razão ao recorrente, pois, ainda que as Normas de Procedimento Contábil prescrevam que na apuração dos custos de produção deverão ser incluídas diversas rubricas, entre elas às de depreciação e outros encargos, mesmo assim, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS, *quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular*, entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado o custo de produção, definido no art. 13, § 4º, II, da LC nº. 87/96, norma esta reproduzida na Lei nº. 7.014/96, no seu art. 17, § 7º, II, como também no art. 56, V, “b”, do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores, assim entendida como a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, sendo legítima a exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor da base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Assim, sujeitando-se a base de cálculo ao regime da reserva legal – reserva de lei complementar – único veículo competente para estabelecê-la, por força de mandamento constitucional, qualquer legislação ordinária que venha a contrariá-la afronta a própria Constituição. Ademais, o comando contido no art. 13, § 4º da Lei Complementar 87/96 é bastante específico e não admite nenhum outro tipo de custo além dos elencados, por uma questão de política tributária entre os entes federados. Logo, os gastos com manutenção, depreciação, frete, energia, combustível, etc., devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal, conforme consignado na Decisão recorrida, cuja definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, “a”, da Constituição Federal.

Assim, em que pese a essencialidade de outros custos, a exemplo da energia elétrica para o processo industrial e do direito do crédito fiscal correspondente no processo produtivo, *para efeito de transferência interestadual* de produtos fabricados pelo mesmo titular, por força de política tributária, o crédito fiscal limita-se unicamente as rubricas previstas na norma complementar.

Tal limitação legal para determinação da base de cálculo do ICMS, quando das transferências interestaduais de produtos fabricados e remetidos pelo mesmo titular, não afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, como alegado pelo recorrente, pois, o citado princípio será efetivado pela técnica do abatimento ou compensação, disciplinada, por sua vez, por “LEI COMPLEMENTAR”, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, “c”, da Constituição Federal. Portanto, se a própria Lei Complementar nº. 87/96, ao disciplinar para essa operação a efetiva base de cálculo limitada aos custos de produção, especificando literalmente a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, não se há de falar em afronto ao princípio da não cumulatividade, como afirma o recorrente.

Assim, caso o remetente tenha destacado o ICMS em valor superior ao devido, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o ICMS, destacado na nota fiscal, só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias, dentro do limite legal estabelecido, consoante previsto no art. 93, § 5º, incisos I e II, do RICMS, então vigente.

Diante de tais considerações, verificam-se impertinentes as alegações do recorrente, sendo legítima a exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, em razão da LC 87/96 especificar os custos de produção, como: matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, consoante apuraram os autuantes nos autos, nos quais cotejam os custos unitários nos termos legais, por produto, em relação aos custos de transferências consignados nas notas fiscais, ou seja, após expurgar da base de cálculo de transferências: as rubricas “custos fixos”, “custos variáveis”, “custos com depreciação” e “custos com frete”, indicadas nas planilhas entregues

ao fisco, não tendo o recorrente logrado êxito em contestar os números apurados, os quais a fiscalização se baseou nos elementos fornecidos pela empresa.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

#### **VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)**

Com a devida vênia, dirirjo do ilustre Conselheiro Relator em relação à prejudicial de decadência suscitada pelo recorrente, pois entendo que parte dos créditos exigidos na referida autuação, período anterior a junho de 2007, está extinta por força do referido instituto.

Entendo que no caso em comento incide a regra disciplinada no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que estabelece prazo de 05 (cinco) anos para que o fisco proceda à constituição do crédito tributário, contados da data da ocorrência do fato gerador. Vejamos:

*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.*

É entendimento pacífico na doutrina e jurisprudência que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação. Demais disso, a infração apurada neste auto consiste na “*utilização indevida de crédito fiscal de ICMS*”, donde se conclui que o contribuinte não deixou simplesmente de pagar o tributo devido, e sim declarou a existência de supostos créditos que acreditava deter e assim compensou equivocadamente parte do ICMS devido.

Como todos os créditos referentes ao aludido período já estavam devidamente escriturados nos livros fiscais próprios do contribuinte desde a época de suas respectivas ocorrências, poderia a fiscalização ter apurado e exigido o crédito em comento desde a ocorrência do fato gerador, de modo que, deixando de fazê-lo no prazo estipulado pelo art. 150, § 4º, do CTN, extingue-se o crédito pelo instituto da decadência.

Por outro lado, não vejo como aplicar *in casu* a norma contida no art. 173, I, do CTN, que estabelece as regras de decadência para hipóteses de lançamento de ofício, pois tal dispositivo só é aplicável para os tributos cuja legislação regente não preveja o pagamento direto do contribuinte, que não é o caso dos autos.

Outrossim, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça já apreciou a matéria em comento e firmou pacífico entendimento no seguinte sentido:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).*

*1. Agravo regimental contra Decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissenso pretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência de creditamento indevido.*

*2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da*

*exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

3. "[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN" (AgRg nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006).

4. Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despidendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo.

5. A dedução aqui considerada (**creditamento indevido**) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

6. Na espécie, o acórdão que julgou o Recurso especial foi claro ao consignar que houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

7. Agravo regimental não provido. (AgRg nos EREsp 1199262 / MG, AGRADO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGENCIA EM RECURSO ESPECIAL 2011/0036985-1, Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES, Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data do Julgamento 26/10/2011, Data da Publicação/Fonte DJe 07/11/2011)

Pelo exposto, voto no sentido de reconhecer *ex officio* PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para afastar do Auto de Infração os créditos anteriores a junho de 2007, fulminados pelo fenômeno da decadência, julgando, em consequência, PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão em por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0018/12-0**, lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$117.038,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Álvaro Barreto Vieira, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Oswaldo Ignácio Amador e Leonardo Baruch Miranda Souza.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS