

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.474/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171112-59
Impugnação: 40.010130830-40
Impugnante: Procomp Indústria Eletrônica Ltda
IE: 596837677.05-35
Proc. S. Passivo: José Roberto Freire Loula
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, previsto no art. 75, incisos “X” e “XI” da Parte Geral do RICMS/02, em face de inaplicabilidade das operações ao Regime Especial e em decorrência da descaracterização do estabelecimento industrial nos termos do art. 106, inciso I do CTN. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, Entretanto, excluem-se as exigências fiscais em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e, ainda, aquelas relativas à “descaracterização de industrial fabricante” em razão do disposto no art. 146 do CTN e em decorrência da ausência de restrição, nos incisos “X” e “XI” do mencionado art. 75, para a terceirização da produção industrial. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/08, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de apropriação de crédito presumido em desacordo com o Protocolo de Intenções de Nº 093/03 e Regime Especial nº 16.000103847. 20 de 27/08/04.

Constatou-se, ainda, que a Autuada não autenticou junto à Repartição Fazendária os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, inciso II e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1121/1162, acompanhada dos documentos de fls. 1163/1222, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

Na mesma ocasião, efetuou o recolhimento da penalidade isolada decorrente da não autenticação dos livros fiscais, conformes DAEs de fls. 1219/1221.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 1225/1251, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1256/1275, opina, em preliminar, pela rejeição das arguições de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para exclusão das exigências fiscais: a) compreendidas no período de 01/01/06 a 06/11/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; b) relativas à “descaracterização de industrial fabricante”.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por omissão de elementos necessários ao exercício da ampla defesa e do contraditório e por inconsistência dos cálculos apurados pelo Fisco.

A segunda hipótese não é matéria a ser tratada em sede de preliminar, pois cuida do mérito do lançamento em seu aspecto valorativo. Mas cumpre ressaltar desde já, que divergência apontada pela Defesa nos meses de setembro e outubro de 2008 nada mais é que o resultado da recomposição da conta gráfica.

Quanto às dúvidas da Impugnante sobre a apuração, que entende ser obscura e incompreensível, a resposta é bastante simples. A Verificação Fiscal Analítica (fls. 178) retrata a cópia fiel dos registros fiscais da Autuada, e, em relação aos meses de setembro e outubro, os saldos eram respectivamente R\$28.839,53 (vinte e oito mil, oitocentos trinta e nove reais, cinquenta e três centavos) (credor) e R\$158.714,21 (cento cinquenta e oito mil, setecentos e quatorze reais e vinte e um centavos) (devedor), este último recolhido pela Impugnante.

Como se sabe, na apuração do saldo do período, abate-se o saldo credor do período anterior. Assim, na apuração do saldo de outubro no valor de R\$158.714,21 (cento cinquenta e oito mil, setecentos e quatorze reais e vinte e um centavos) (devedor), havia sido abatido o saldo credor do período anterior (setembro) de R\$28.839,53 (vinte e oito mil, oitocentos trinta e nove reais, cinquenta e três centavos).

Na apuração da expressão real (fls. 177) o saldo devedor apurado em setembro foi de R\$1.700.633,53 (um milhão, setecentos mil, seiscentos trinta e três reais e cinquenta e três centavos), portanto, não há mais saldo credor a ser transferido para a apuração real em outubro. Como em outubro, não houve estorno de crédito pelo Fisco, o saldo devedor apurado foi de R\$ 187.553,74 (cento oitenta e sete mil, quinhentos cinquenta e três reais e setenta e quatro centavos) que, descontado o valor de R\$ 158.714,21 (cento cinquenta e oito mil, setecentos e quatorze reais e vinte e um centavos) (recolhido pela Impugnante no mês), resultou em uma diferença para menos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(a recolher) de R\$ 28.839,53 (vinte e oito mil, oitocentos trinta e nove reais, cinquenta e três centavos), ou seja, uma simples operação matemática.

No tocante à ofensa ao princípio do contraditório, alega a defesa que não lhe é possível identificar quais foram os produtos considerados não incentivados pelo Fisco, ou seja, que não estão atrelados ao Regime Especial para fins de apropriação de crédito presumido.

Alega que o Fisco deixou de inserir a classificação fiscal dos produtos (NCM), listando os tais produtos no item 34 da impugnação.

Registre-se desde o início que a nomenclatura dos produtos foi retirada dos documentos fiscais recebidos e emitidos pela Autuada, não havendo razão para o alegado desconhecimento dos produtos.

Além do mais, os quadros elaborados pelo Fisco indicam o CFOP adotado na operação e, em seguida, relaciona as notas fiscais que compõem aquele grupo. Analisando o quadro de fls. 53, por exemplo, extraem-se as seguintes informações:

- as operações do CFOP 5911 (remessa de amostra grátis) foram consideradas como não incentivadas. De igual modo as operações dos CFOPs 5913 e 5949, que se referem a retorno de mercadoria em demonstração e outras saídas não especificadas;
- as notas fiscais relativas às operações foram descritas, respectivamente, às fls. 54; 56 e 58;
- os produtos lançados nas notas fiscais dos CFOPs 5911 e 5949 foram relacionados às fls. 55 e 59;
- no campo destinado ao CFOP 6119, estão, dentre outros produtos, as “BOB PAP BRANC”, com suas diversas especificações;
- no campo “observações” o Fisco informa que o produto não está amparado pelo RE, pois fora adquirido de Regispel Indústria e Comércio de Bobinas S/A, para fins de comercialização;
- a informação se repete em relação ao produto “Amarrador”, no quadro de fls. 91, por exemplo.

A Impugnante conhece o Regime Especial que lhe fora deferido e sabe que as regras para que os produtos sejam incentivados com a apropriação de crédito presumido estão definidas nos incisos X e XI do art. 75 do RICMS/02.

No caso do inciso X, o crédito presumido a ser utilizado é de 100% (cem por cento) do valor do ICMS destacado nas notas fiscais de saída. Contudo, somente será aplicável se o produto for de fabricação do beneficiário do regime, e que esteja inserido, com a sua descrição e o código NBM/SH, na Parte 5 do Anexo XII do RICMS. Não basta a NBM/SH para determinar se o produto é incentivado, é preciso também que o produto seja o descrito na Parte 5 do Anexo XII, tendo em vista que a NBM/SH é mais abrangente que a descrição. A NBM/SH restringe a aplicação do benefício, mas a descrição determina qual o produto daquela NBM/SH é incentivado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso do inciso XI, o crédito presumido a ser utilizado é tal que a carga tributária seja de 3,5% (três vírgula cinco por cento). É condição imprescindível que o produto seja importado do exterior ao abrigo do diferimento previsto no item 48 do Anexo II do RICMS, e que tenha laudo de não similaridade.

Fora das condições estabelecidas na legislação, e resumidas nos dois últimos parágrafos, os produtos que deram saída pela Impugnante foram tratados como não incentivados. É o caso de produtos adquiridos em Minas Gerais ou em outras Unidades da Federação para comercialização e aqueles recebidos por transferência de outra unidade da Procomp.

Assim, aquilo que a defesa chama de cerceamento de defesa, não passa da ausência de vontade de analisar os quadros que compõem o lançamento tributário.

Em sua Manifestação Fiscal (fls. 1.235/1.237), a autoridade lançadora descreve cada um dos produtos alinhavados no item 34 da impugnação, e demonstra que os produtos se referem às aquisições internas, remetidas ou negociadas no mesmo estado em que foram adquiridas, não se aplicando a elas o crédito presumido previsto do regime especial.

No caso do produto “Amarrador”, importado para comercialização, a possibilidade de apropriação do crédito presumido está vinculada à inexistência de similar nacional e desde que o produto esteja inserido no Anexo I do RE, mas as duas hipóteses não se consumaram, uma vez que o produto não consta do regime e não possui atestado de não similaridade, uma vez que o único laudo desta natureza presente nos autos é o de fls. 959, com validade até 26/05/05, fora, portanto, do período fiscalizado.

E nem se diga que as informações do Fisco carecem de abertura de vista processual, pois foram todas retiradas dos livros e documentos fiscais da Impugnante.

Pelo exposto, rejeita-se as arguições de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos entre junho e outubro de 2006, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele 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.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada 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 *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agro Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRº NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CÉSAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO).

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: 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, DESPICIENDO 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.

Dessa forma, considerando-se o mais recente provimento judicial do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao ICMS deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/06 a 06/11/06 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 06/11/11.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/08, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de apropriação de crédito presumido em desacordo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com o Protocolo de Intenções de N° 093/03 e Regime Especial n° 16.000103847.20 de 27/08/04.

Constatou-se, ainda, que a Autuada não autenticou junto à Repartição Fazendária os livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas e Apuração do ICMS.

Para esta infringência, aplicou o Fisco a penalidade prevista no art. 54, inciso II da Lei n° 6763/75, demonstrada às fls. 35/36 dos autos, referentes às multas isoladas lançadas para os exercícios de 2006 a 2009, sendo estas reconhecidas pela Impugnante, mediante a quitação de fls. 1219/1221 (ou 1220/1222), devidamente decotadas pelo Fisco no Sistema Informatizado da SEF.

A exigência principal que remanesce diz respeito ao aproveitamento indevido de crédito presumido em desacordo com o Protocolo de Intenções e o Regime Especial (RE) anteriormente mencionados, em decorrência de dois fatos apurados pelo Fisco:

a) revenda ou saída de mercadorias no mesmo estado em que foram adquiridas ou recebidas por transferência em operações interestaduais;

b) terceirização da fabricação de urnas eletrônicas.

No primeiro caso incluem-se as operações de comercialização de mercadorias, devoluções e outras operações não amparadas pelo Regime Especial.

O Regime Especial em análise, oriundo do Protocolo de Intenções firmado entre a Autuada e o Estado de Minas Gerais alcança o diferimento do imposto nas aquisições mencionadas na “Cláusula sexta” do Protocolo (arts. 1° e 3° do RE) e o crédito presumido previsto nos incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, nas saídas de mercadorias produzidas pelo estabelecimento (crédito de 100%) e nas saídas de produtos importados com diferimento (carga tributária de 3,50%).

Neste item o Fisco estorna o crédito presumido relativo às operações com as mercadorias noticiadas em sede de preliminar e outras operações descritas nas planilhas de fls. 46, 53, 91/92, 179, 192, 234/235 e 282, realizadas nos exercícios de 2006 e 2008. As operações que compõem este grupo são: remessa de amostra grátis; retorno de mercadoria recebida para demonstração; remessa para empréstimo (CFOP 5949); produtos para comercialização adquiridos no mercado interno; produto importado para comercialização, mas sem atestado de não similaridade e não incluso no Anexo I do RE; transferência de mercadorias adquiridas de terceiros, sem industrialização; devoluções de compras; outras saídas do CFOP 6949 e transferência de material de uso e consumo.

Neste caso, ocorrendo a saída do produto tal como adquirido em operações internas ou em casos de saídas de produtos importados para comercialização que não estão contemplados no RE ou, se contemplados, mas sem o atestado de não similaridade, a estas operações não se aplica o Regime Especial, não sendo caso de apropriação de crédito presumido.

Neste sentido, o Fisco estornou os créditos apropriados e outorgou os créditos relativos às aquisições das mercadorias nos respectivos períodos, conforme planilhas de fls. 49/52; 84/90; 133/137; 187/191; 224/233; 275/281 e 293.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após a recomposição da conta gráfica apurou o Fisco o ICMS devido, exigindo, ainda, as parcelas de Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Neste caso, a apropriação do crédito presumido se revela inadequada, pois, em relação a essas operações a Impugnante deveria ter apurado o imposto pelo sistema de débito e crédito, a teor da determinação contida no parágrafo único do art. 5º do Regime Especial (fls. 950).

Assim, corretas as exigências fiscais, ressalvado o período compreendido entre 01/01/06 a 06/11/06, por força da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN.

O segundo item destacado anteriormente diz respeito à terceirização da fabricação de urnas eletrônicas. Neste caso, o Fisco desconsiderou o RE para as saídas, tanto das urnas, quanto das mercadorias importadas com diferimento, vinculadas ao Anexo I do RE, lançando a seguinte informação: “Descaracterização de industrial fabricante”.

Em que pese as reclamações da Autuada quanto às visitas realizadas em dias de baixo movimento operacional, em decorrência da sazonalidade de suas operações, bem como a discordância quanto a prova obtida pela Receita Federal, ou, ainda, em relação a mudança de endereço do estabelecimento, as provas carreadas aos autos pelo Fisco não deixam a mínima dúvida de que a atividade de industrialização da Impugnante foi terceirizada, mediante adoção dos procedimentos de industrialização por encomenda.

O “Anexo 3” (fls. 316/489) relaciona as notas fiscais relativas à Industrialização das Urnas Eletrônicas de 2006 pela FIRST Internacional Computer do Brasil Ltda, contendo a discriminação das operações de remessa de insumos pela Impugnante para industrialização na FIRST (CFOP 5901) e do retorno dos insumos pelo CFOP 1902 (fls. 317/455).

Tais CFOPs se referem a uma remessa para industrialização por encomenda e ao retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda.

Na mesma linha, o “Anexo 4” (fls. 490/590) identifica as notas fiscais relativas à Industrialização dos Módulos de Impressão das Urnas Eletrônicas de 2006 pela Sisvô Sistemas Eletrônicos LTDA, indicando as operações de remessa de insumos pela Impugnante para industrialização na Sisvô (CFOP 5901) e do retorno dos insumos no CFOP 1902 (fls. 491/557 do PTA).

Prosseguindo, o “Anexo 5” (fls. 591/754) destaca as notas fiscais relativas à Industrialização das Urnas Eletrônicas de 2008 pela MCM Montagens Eletrônicas Ltda, com a relação das operações de remessa de insumos pela Impugnante para industrialização na MCM (CFOP 5901) e do retorno dos insumos no CFOP 1902.

Por fim, o “Anexo 6” (fls. 755/939) discrimina as notas fiscais relativas à Industrialização dos Módulos de Impressão das Urnas Eletrônicas de 2008 pela Sisvô Sistemas Eletrônicos LTDA, com a relação das operações de remessa de insumos pela Impugnante para industrialização na Sisvô (CFOP 5901) e do retorno dos insumos no CFOP 1902.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, resta cristalinamente demonstrado que as urnas eletrônicas foram montadas pelas empresas First Internacional Computer do Brasil Ltda e MCM Montagens Eletrônicas Ltda, com apoio da empresa Sisvôo Sistemas Eletrônicos Ltda, sem qualquer participação da Autuada.

A questão que se apresenta, então, é definir se a saída das urnas eletrônicas, fabricadas por encomenda, está amparada pelo Regime Especial.

A Impugnante discorre sobre o Protocolo de Intenções, as cláusulas que o compõem, as obrigações do Estado de Minas Gerais e as suas obrigações.

Prossegue afirmando que a industrialização terceirizada, realizada em Santa Rita do Sapucaí, cumpre a proposta do Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI, pois, ainda que por terceiros, está a Impugnante atuando no desenvolvimento sócio econômico do Estado.

Esclarece que em 23/11/11, foi celebrado o Primeiro Termo Aditivo ao Protocolo de Intenções, onde se autoriza, expressamente, a terceirização do processo de industrialização.

Entende que a sua interpretação, no sentido de que o RE contempla a saída de produtos industrializados por terceiros, por encomenda, passou a ser a interpretação oficial do próprio Governo com a celebração do termo aditivo.

Entende aplicável ao caso o disposto no art. 106, inciso II, alínea “b” do CTN, uma vez que aditivo deixou de tratar a terceirização como contrária ao Regime Especial.

Destaca, ainda, que a legislação vigente à época da assinatura do compromisso entre as partes não ressalvava a hipótese de industrialização pelo estabelecimento, como o próprio Fisco reconheceu ao não exigir a multa de revalidação e a multa isolada em relação às operações realizadas em 2006, uma vez que o Decreto n° 44.605 entrou em vigência a partir de 27/08/07.

Comenta, ainda, que as disposições fixadas no Protocolo e no RE prevalecem sobre as limitações da legislação, mesmo que estabelecidas em momento posterior à celebração das avenças.

Contraopondo-se ao conceito de estabelecimento industrial trazido pela defesa, o Fisco diz que, na expressão industrial fabricante, a palavra fabricante é um adjetivo que qualifica o substantivo industrial. A palavra industrial diz respeito à atividade econômica do agente. Isto é, o benefício é previsto aos agentes da indústria, setor secundário, mas o segundo termo, fabricante, que qualifica o primeiro, restringe àquele que faz que fabrica.

Assim, sustenta o Fisco que o benefício não é previsto àqueles agentes da indústria que terceirizam sua fabricação e que, se fosse o caso, o benefício deveria ser concedido aos estabelecimentos da FIRST, MCM ou SISVÔO que fabricaram os produtos.

Os incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, com a redação dada pelos Decretos n°s 43.310, de 30/04/03 e 43.617, de 30/09/03, assim dispõem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

X - **ao estabelecimento industrial fabricante**, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída dos produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, observando-se o seguinte:

XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:

Efeitos de 21/07/2004 a 23/07/2007 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004.

Item 48 - Entrada, em decorrência de importação do exterior, de produtos de informática, telecomunicações, eletrônicos e eletroeletrônicos, promovida por **estabelecimento industrial fabricante** desses produtos e signatário de Protocolo com o Estado. (Grifou-se)

Para autorizar as concessões dos incisos do regulamento do imposto, em 29 de dezembro de 2005 foi publicada a Lei nº 15.956 que altera a Lei nº 6763/75 acrescentando-lhe o art. 32-A, o qual autoriza o Estado a conceder crédito presumido de ICMS, suprimindo assim a ausência de lei que desse fundamento aos Decretos nºs. 43.310, de 30/04/03 e 43.617, de 30/09/03.

A norma em questão assim está redigida:

Lei nº 15.956/05

Art. 1º - A Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

Art. 32-A. Fica o Poder Executivo autorizado a conceder crédito presumido do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS -, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento:

I - **ao estabelecimento industrial fabricante**, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinário, ou a órgão da Administração Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estadual ou municipal direta, suas fundações e autarquias;

II - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em, no mínimo, 3,5% (três vírgula cinco por cento); (Grifou-se)

Note-se que até este momento, a legislação se limita a conceder o benefício ao estabelecimento industrial fabricante, sem maiores acréscimos.

Mais tarde, com a edição do Decreto nº 44.605, de 27 de agosto de 2007, o Poder Executivo, em tese, restringiu o benefício do crédito presumido, com a inserção do § 3º ao art. 222 do Regulamento do ICMS, com a seguinte redação:

DECRETO Nº 44.605, DE 27 DE AGOSTO DE 2007

(MG de 28/08/2007)

Altera o Regulamento do ICMS-RICMS aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o VII do art. 90, da Constituição do Estado, e tendo em vista o disposto no Convênio ICMS 76/07, DECRETA:

Art. 1º O Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 222. (...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

(...)

§ 3º Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo. (nr)

(...)

Assim, sustentando-se nas Consultas Internas nºs 008/08 e 200/08 (fls. 10/14), o Fisco afirma que o crédito presumido autorizado pelo RE somente poderá ser apropriado se os produtos forem fabricados no próprio estabelecimento do detentor do Regime Especial.

De acordo com a Consulta Interna nº 200/08, o benefício do crédito presumido se aplica ao industrial fabricante, quando este realizar em seu próprio estabelecimento, as atividades de industrialização conceituadas no inciso II do art. 222

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Parte Geral do RICMS/02, exceto as atividades de acondicionamento ou reacondicionamento, na esteira do que dispõe a alínea “e” do inciso X do mencionado art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, que possui a seguinte redação:

Art. 75. (...)

X -

e) para os efeitos do disposto neste inciso, considera-se industrial fabricante aquele que realiza as operações referidas nas alíneas “a”, “b”, “c” e “e” do inciso II do caput do artigo 222 deste Regulamento.

Importante destacar que este dispositivo não trata de fabricação no próprio estabelecimento do beneficiário.

O Fisco trata a regra contida no § 3º do art. 222 como dispositivo interpretativo, razão pela qual aplicou o disposto no art. 106, inciso I do CTN, para as operações realizadas no exercício de 2006.

Analisando o disposto na alínea “e” ora transcrita, percebe-se que a norma ampliou as hipóteses de industrialização albergada pelo crédito presumido, em relação ao disposto no § 3º do art. 222. Mas, por outro lado, não restringiu a eficácia do benefício à industrialização realizada no próprio estabelecimento.

Como regra específica de concessão de benefício fiscal, não se aplica ao caso a regra geral estampada no § 3º do art. 222 do RICMS/02.

Além do mais, atuando como norma de restrição, não pode ser acolhida como interpretativa, mas sim como dispositivo novo, a excluir determinadas parcelas de benefícios fiscais concedidos.

Excluem-se as exigências fiscais do exercício de 2006, em razão da decadência prevista no art. 150 § 4º do CTN no período compreendido entre 01/01/06 a 06/11/06, e, a partir de 07/11/06 em face da irretroatividade da norma, por força do óbice contido no art. 146 do CTN, uma vez que restou caracterizada a mudança de critério jurídico.

Ainda quanto à descaracterização do estabelecimento industrial, agora em relação às exigências do exercício de 2008, cabe analisar o contexto do Regime Especial (RE) deferido em 27/08/04.

Para iniciar é importante destacar a legislação que dispõe sobre o prazo de validade do RE. Os arts. 59 e 60 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, prescrevem:

Art. 59. O regime especial terá eficácia de um ano, a contar da data de sua concessão, caso não seja fixado outro prazo.

Art. 60. O prazo de vigência do regime especial poderá ser prorrogado, a critério da autoridade competente, desde que o requerimento de prorrogação seja protocolizado na vigência do regime.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O requerimento de prorrogação do prazo de vigência do regime especial deverá conter a relação dos estabelecimentos beneficiários do regime.

§ 2º A protocolização do requerimento nos termos deste artigo assegura a vigência do regime especial até a data de ciência da decisão do pedido.

(...)

Assim, considerando o disposto no § 2º acima e os pedidos de prorrogação do regime, conforme destacado às fls. 14, pode-se afirmar que as operações realizadas no exercício de 2008 estavam amparadas pelo tratamento especial.

O caso, então, requer a análise para definir se a sistemática de apuração do imposto estava sob a égide do que dispõe o § 3º do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02.

Utilizando-se da mesma fundamentação anterior, entende-se que a restrição lançada no mencionado dispositivo não altera o que dispõe os incisos “X” e “XI” do art. 75, Parte Geral do RICMS/02, uma vez que nas cláusulas autorizadoras dos benefícios não existe a restrição lançada pelo Fisco.

Se a intenção do Poder Executivo era limitar a concessão do crédito presumido, a inclusão da alínea “e” não foi suficiente para isso.

Com efeito, a industrialização por encomenda não retira do encomendante a condição de industrial fabricante, pois o produto será comercializado em seu nome, sob inteira responsabilidade civil e criminal, e, em especial, na relação consumerista.

Note-se que as empresas MCM, FIRST e SISVÔO não serão demandadas em juízo ou fora dele, mas sim, a fabricante de direito das urnas eletrônicas, a Autuada.

Por outro lado, ao tempo de deferimento do RE não havia qualquer discussão sobre a terceirização. Logo, é possível afirmar que não havia qualquer impedimento para fazê-lo. Se em momento posterior vem ocorrer uma restrição, caberia ao Fisco modificar expressamente o Regime Especial, o que não aconteceu.

Da Interpretação do Primeiro Termo Aditivo

A Impugnante trás aos autos o Primeiro Termo Aditivo, de 23/08/11, e publicado somente três meses depois, em 23/11/11, alterando a cláusula primeira do Protocolo de Intenções nº 093/03 prevendo a terceirização do processo produtivo para estabelecimentos industriais fabricantes localizados neste Estado.

Pede a Defesa que esta alteração seja recepcionada como norma interpretativa, a teor do art. 106, inciso I do CTN, de modo a expurgar, no mínimo, as multa e juros.

O Fisco afirma que o Termo Aditivo é conflitante com o disposto na Lei nº 15.956/05, e que este não pode conceder aquilo que a lei não concede.

Frise-se mais uma vez que a mencionada lei não proíbe a terceirização e, principalmente, em relação aos produtos adquiridos com diferimento na importação, se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

limita a conceder o benefício ao estabelecimento industrial, sem adotar, sequer, a expressão fabricante, o mesmo ocorrendo no inciso XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02.

Mas o Termo Aditivo não pode, ao contrário da pretensão da Defesa, ser entendido como norma complementar retroativa, muito embora demonstre a intenção do Estado no ajuste entre as partes.

Cumpra registrar que até o dia 31/10/09, as saídas de produtos do estabelecimento autuado para órgãos públicos federais não estavam albergadas pelo crédito presumido, a teor do então inciso X, que assim estava redigido:

Efeitos de 21/07/2004 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004:

"X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou Municipal Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:"

A extensão do benefício nas saídas para todos os órgãos públicos somente ocorreu com o advento do Decreto nº 45.342, de 05/04/10.

Mas sabe-se que desde o início a empresa detentora do RE e Protocolo se instalou em Minas Gerais para produzir, exclusivamente, urnas eletrônicas que por óbvio, são comercializadas com a Justiça Eleitoral.

Além do mais, este não é o fundamento adotado pelo Fisco no Auto de Infração, razão pela qual deixa-se de aprofundar sobre o tema.

Por outro lado, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A multa de revalidação tem previsão legal e não se sujeita à vedação constitucional de instituição de tributo com natureza de confisco, dado o seu caráter de penalidade, com função repressiva, pelo não pagamento do tributo no momento devido, e preventiva, para desestimular o comportamento do contribuinte de não pagar espontaneamente o tributo. 2- A taxa SELIC pode ser utilizada como índice de atualização dos créditos e débitos tributários do Estado de Minas Gerais, pagos com atraso, eis que permitida pela Lei Estadual nº 63/1975, com a redação alterada pela Lei Estadual nº 10.562/1991, que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais, devendo incidir a partir de 1º/01/1996, em razão do advento da Lei Federal nº 9.250/1995.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, ao apropriar crédito presumido em desacordo com o RE, ocorreu o descumprimento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG, negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG.

Corretas, em parte, as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais: a) compreendidas no período de 01/01/06 a 06/11/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; b) relativas à “descaracterização de industrial fabricante”, nos termos do parecer da Assessoria. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Ivana Maria de Almeida que excluía apenas as exigências fiscais relativas à “descaracterização de industrial fabricante” vinculadas ao crédito presumido apropriado nos termos do inciso XI do art. 75 do RICMS. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Osmar Simões e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Conforme art. 163, § 2º do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA/MG, 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 do signatário, os Conselheiros Vencidos e o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 16 de maio de 2012.

**Sauro Henrique de Almeida
Presidente/Relator**

EJ

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.474/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000171112-59	
Impugnação:	40.010130830-40	
Impugnante:	Procomp Indústria Eletrônica Ltda	
	IE: 596837677.05-35	
Proc. S. Passivo:	José Roberto Freire Loula	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Como se verifica da decisão proferida, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, nos seguintes termos:

ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais: a) compreendidas no período de 01/01/06 a 06/11/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; b) relativas à "descaracterização de industrial fabricante", nos termos do parecer da Assessoria. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Ivana Maria de Almeida que excluía apenas as exigências fiscais relativas à "descaracterização de industrial fabricante" vinculadas ao crédito presumido apropriado nos termos do inciso XI do art. 75 do RICMS. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Osmar Simões e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

No caso, também julgo parcialmente procedente o lançamento, mas apenas para excluir as exigências fiscais relativas à "descaracterização de industrial fabricante" vinculadas ao crédito presumido apropriado nos termos do inciso XI do art. 75 do RICMS.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, vincula-se à decadência e extensão da abordagem dos efeitos práticos para a exigência da delimitação conceitual de "industrial fabricante", o que decorre dos fundamentos a seguir expostos, no que coincide, na maior parte, com os fundamentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expressos na Manifestação Fiscal, que passa a integrar o voto, com os ajustes aplicáveis e necessários.

DA DECADÊNCIA

Inicialmente, com relação à decadência, matéria complexa e polêmica, que requer o mais amplo debate, o voto vencido pautou-se em precedentes reiterados da Câmara Especial do Conselho de Contribuintes/MG, no que cita-se os recentes Acórdãos 3.758/11/CE e 3.852/12/CE.

Assim, na hipótese em análise, por força do disposto no art. 173-I do CTN, afasta-se a ocorrência da decadência.

Nesta perspectiva, os fatos geradores evidenciados no feito fiscal, no que tange ao período questionado à alegação de decadência, então decotados pelo voto vencedor, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2012.

Tendo sido procedida regular intimação da lavratura do Auto de Infração em 06 de novembro de 2011, a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2006, deu-se dentro do prazo para a exigência e constituição do crédito tributário.

DA DELIMITAÇÃO DE INDUSTRIAL FABRICANTE

Toda norma jurídica é objeto de interpretação, até mesmo para se esclarecer o seu real significado e alcance.

Para Eros Roberto Grau (GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 17-28) se interpreta o *texto normativo*, e desta interpretação resulta a *norma*. Assim, interpretação é atividade que se presta a transformar textos em normas, e o ordenamento um conjunto de interpretações normativas.

Nessa abordagem o conjunto de textos legais é apenas ordenamento em potencial, normas potenciais, um conjunto de possibilidades de interpretação.

Ressalta Eros Grau que o intérprete não *cria* literalmente a norma. O produto da interpretação já se encontra potencialmente no texto legal, mas apenas parcialmente, porque os fatos também a determinam, pois a norma é produzida pelo intérprete a partir de elementos que se desprendem do texto (mundo do dever-ser) e de elementos do caso ao qual será aplicada (mundo do ser).

Assim, a interpretação do direito tem caráter constitutivo, não meramente declaratório, e consiste na produção, pelo intérprete, a partir de textos normativos e dos fatos atinentes a um determinado caso, de normas jurídicas a serem ponderadas para a solução do caso, mediante a definição de uma *norma de decisão*.

Interpretação (interpretar + aplicar) é inserir do direito na realidade, de forma a operar a mediação entre o caráter geral do texto normativo e sua aplicação particular ao caso concreto.

Miguel Reale, em sua **Teoria tridimensional do direito**, afirma que:

"mister é não olvidar que a compreensão do direito como 'fato histórico-cultural' implica o conhecimento de que estamos perante uma realidade essencialmente dialética, isto é, que não é concebível senão como *processus*, cujos elementos ou momentos constitutivos são **fato**, **valor** e **norma**, a que dou o nome de 'dimensão' em sentido, evidentemente, filosófico, e não físico-matemático" (REALE, Miguel. **Teoria Tridimensional do Direito**. 5ª ed., Editora Saraiva. São Paulo: 2003, p. 75).

Assim, o Direito é produto do debate comunicativo e da dialética de tais componentes. Direito, nessa perspectiva, é resultante de uma interação entre o fato e o valor, à luz da norma, na busca de solução que se pretende justa, ou, ao menos, razoável, para o caso concreto. Isso implica em que o texto da norma deve ser interpretado e valorado não com uma abordagem fechada, positivista e formal, mas, sobretudo, aberta, reflexiva e legal, de modo a efetivamente satisfazer os princípios constitucionais. Dessa forma, a solução razoável e adequada deve amoldar ao caso concreto e, nesse sentido, adquire relevante importância a metodologia utilizada na construção da exegese.

Aqui mostra-se razoável o entendimento de que não existe "a solução", aquela extraída por dedução pura, direta e exclusiva da lei (positivista), sem que o intérprete recorra a qualquer valoração da realidade fática.

Se assim fosse, não haveria decisões díspares, dado um mesmo fato e norma. Mas a realidade é outra, basta observar as decisões de órgãos julgadores administrativos e judiciais para constatar divergências na aplicação da norma.

Claro que o contribuinte tem livre arbítrio para agir de uma ou de outra forma, mas deve estar ciente das implicações no caso de infração à legislação tributária.

Partindo-se para a interpretação, inicialmente cabe destacar que para o exercício de 2006, relativamente à descaracterização de industrial fabricante, exigiu-se somente o ICMS, dispensando-se as Multas de Revalidação e Isolada, à luz do artigo 106 do CTN.

Conforme destacado pelo Fisco, na expressão industrial fabricante, o vocábulo fabricante é um adjetivo que qualifica e especifica o substantivo industrial. A palavra industrial diz respeito à atividade econômica do agente. Isto é, o benefício é previsto aos agentes da indústria, setor secundário, mas fabricante restringe àquele que faz, executa, fabrica.

Com o intuito de definir a expressão "industrial fabricante" para fins da legislação tributária mineira como um todo, foi publicado em 28/08/07 o Decreto nº 44.605.:

DECRETO Nº 44.605, DE 27 DE AGOSTO DE 2007

(MG de 28/08/2007)

Altera o Regulamento do ICMS-RICMS aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o VII do art. 90, da Constituição do Estado, e tendo em vista o disposto no Convênio ICMS 76/07, **DECRETA:**

Art. 1º O Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 222. (...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

(...)

§ 3º Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo. (grifou-se)

Contudo, as concessões de créditos presumidos descritos no art. 75, incisos X e XI do RICMS, foram introduzidas desde os Decretos nº 43.310, de 30/04/03 e 43.617, de 30/09/03 e precedem ao período objeto da autuação.

Decreto nº 43.310

Art. 1º - O caput do artigo 75 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do inciso X, com a seguinte redação:

"Art. 75 -

X - **ao estabelecimento industrial fabricante**, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída dos produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, observando-se o seguinte:

Decreto 43.617

Art. 3º O art. 75 do RICMS fica acrescido do inciso XI com a seguinte redação:

"Art. 75

XI - **ao estabelecimento industrial**, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:

Efeitos de 21/07/2004 a 23/07/2007 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004.
(grifou-se)

Cabe observar que desde 2003 o legislador já distinguiu a expressão “industrial fabricante” do vocábulo “industrial”, conforme redação da legislação que concede o benefício do crédito presumido. No caso do inciso X do art. 75 do RICMS, desde o Decreto 43.310, de 30/04/03 e do inciso XI do art. 75 do RICMS, desde o Decreto 43.835, de 20/07/04.

O período autuado compreende os exercícios de 2006 a 2008, portanto, todos os fatos relativos à apropriação indevida de crédito presumido se deram ao alcance da legislação em vigor à época dos fatos, conforme retromencionado.

O § 3º do art. 222 do RICMS, introduzido pelo Decreto 44.605, de 27/08/07 apenas elucidou o conceito, definindo os limites da expressão “industrial fabricante”, então caracterizado como aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as atividades de transformação e montagem.

Naquilo em que a legislação delimitou ao estabelecimento industrial, caso do inciso XI do art. 75 do RICMS, tem-se a perspectiva do gênero “indústria”, enquanto que quando delimitou ao estabelecimento industrial fabricante, tem-se a perspectiva da espécie de industrial que fábrica, ou seja, executa as atividades por si, em seu próprio estabelecimento.

A questão conceitual da expressão “industrial fabricante” foi abordada pela SEF/MG em resposta à consulta interna nº. 200/2008 de 05/09/08 que corrobora o entendimento do voto vencido.

CONSULTA INTERNA Nº 200/2008 – 05/09/2008

ASSUNTO: CRÉDITO PRESUMIDO

TEMA: INDUSTRIAL FABRICANTE – CARACTERIZAÇÃO

EXPOSIÇÃO/PERGUNTA:

Os protocolos de intenções celebrados pelo Governo do Estado com os contribuintes do setor de eletro-eletrônicos contêm, entre outros, os seguintes objetivos/propostas gerais:

- desenvolvimento industrial e comercial, interiorização da indústria;
- a importância para o Estado do desenvolvimento de atividades produtivas que agreguem valor e tecnologia;
- viabilização de empreendimentos, que possibilitem a dinamização e modernização do parque produtivo mineiro e o fortalecimento da economia estadual e regional, para o que é fundamental proteger os investimentos atuais e estimular os novos no setor produtivo e tecnológico.

O Decreto n.º 44.605/07 promoveu alterações nos arts. 75, X, e 222 do RICMS/02, referentes à caracterização do industrial fabricante.

A Consulta Interna n.º 008/2008 apresentou a seguinte resposta sobre o tema:

“1, 2 e 4 - Nos termos que disciplina o art. 222, § 3º, da Parte Geral do RICMS/02, considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação), ou aquela que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem).

No entanto, relativamente ao crédito presumido de que trata o inciso X, art. 75, Parte Geral do RICMS/02, o contribuinte, para a fruição desse tratamento diferenciado, deverá atender a qualquer uma das condições estabelecidas na alínea "e" do referido inciso X, de modo a realizar em seu estabelecimento as atividades de transformação, beneficiamento, montagem ou de recondicionamento.”

Diante do exposto, indaga-se:

1 – A terceirização da industrialização (industrialização realizada fora do próprio estabelecimento) descaracteriza a aplicação do art. 75, X, do RICMS/02?

2 – Se a resposta anterior for de que a terceirização da industrialização não descaracteriza a aplicação do art. 75, X, como fica o cumprimento do protocolo de intenções se o contribuinte mandar industrializar em estabelecimento de terceiros fora do Estado?

Resposta:

1 – Sim. O art. 222, § 3.º, do RICMS/02 define industrial fabricante, para fins de aplicação da legislação tributária em geral, como aquele que realiza em seu próprio estabelecimento industrialização nas modalidades transformação e montagem.

Para efeitos de aplicação do inciso X, art. 75, do mesmo RICMS, o conceito de industrial é um pouco mais amplo, abrangendo também aquele que realiza em seu próprio estabelecimento a industrialização nas modalidades beneficiamento e recondicionamento, conforme alínea “e” do inciso X citado.

A alínea “e” do inciso X do art. 75 em referência não alterou a essência do conceito de industrial fabricante como sendo aquele que realiza industrialização em seu próprio estabelecimento. Apenas o ampliou de forma a abranger mais modalidades de industrialização.

2 – Prejudicada.

DOLT/SUTRI

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no caso, também julgo parcialmente procedente o lançamento, mas apenas para excluir as exigências fiscais relativas à "descaracterização de industrial fabricante" vinculadas ao crédito presumido apropriado nos termos do inciso XI do art. 75 do RICMS, vez que referido dispositivo refere-se a estabelecimento industrial, sem especificar o requisito de "industrial fabricante".

Sala das Sessões, 16 de maio de 2012.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**

CC/MIG