

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.350/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000187002-07
Impugnação: 40.010133509-19
Impugnante: Sandvik MGS S/A
IE: 062703965.00-95
Proc. S. Passivo: Fabiana Helena Lopes de Macedo Tadiello/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO – REGIME ESPECIAL – CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito do imposto, devido à falta de estorno de créditos relativos às operações de saída com carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), em desacordo com o previsto em Regime Especial, vigente à época dos fatos geradores. Exigência apenas da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, de acordo com recomposição da conta gráfica. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. . Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, no período de 01/01/07 a 31/12/08, não efetuou o estorno de créditos de ICMS relativos às operações de saída com carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), conforme previsto no Regime Especial PTA nº 16.000163094-87.

Após recomposição da conta gráfica, estornou-se o crédito de ICMS indevido, resultando em diminuição do saldo credor. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/128 e acosta documentos às fls. 130/311 dos autos.

O Fisco, acatando o levantamento das notas fiscais de entrada apresentado pela Impugnante às fls. 238/273, que foram objeto de saídas para obras em território mineiro, com carga tributária de 2% (dois por cento) reformula o crédito tributário, conforme planilhas de fls. 325/332 dos autos.

Regularmente intimada da reformulação, a Impugnante retorna aos autos às fls. 337/365. Oportunidade em que reitera os argumentos de defesa já apresentados, acrescenta outras alegações e requer que o julgamento se converta em diligência para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que se confirme que o estorno de créditos não observou a proporção da redução de carga tributária conferida à Impugnante.

Requer novamente a procedência da impugnação e cancelamento do Auto de Infração.

O Fisco, em Manifestação de fls. 384/391 refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 396/415, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia e pela rejeição da nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 325/332.

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.

A autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, no período de 01/01/07 a 31/12/08, não efetuou o estorno de créditos de ICMS relativos às operações de saída com carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), conforme previsto no Regime Especial PTA nº 16.000163094-87.

Após recomposição da conta gráfica, estornou-se o crédito de ICMS indevido, resultando em diminuição do saldo credor. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Das Preliminares

Da arguição de nulidade do Auto de Infração

A Impugnante alega preliminarmente a nulidade do Auto de Infração em razão de se fundamentar em presunções, não tendo o Fiscal apurado a verdade material dos fatos. Argui que o crédito tributário é ilíquido, incerto e conseqüentemente inexigível. E que a certeza e a liquidez do crédito tributário constituem elementos fundamentais para se tornar preciso e exato o valor a ser liquidado ou passível de questionamento pelo sujeito passivo, pelo que se torna nulo o lançamento.

Inicialmente cabe esclarecer que o crédito tributário foi apurado com base na conferência do livro Registro de Apuração do ICMS, no qual se identificou que o Sujeito Passivo não efetuou o estorno dos créditos de ICMS relativos às operações de saída com carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), conforme previsto no Regime Especial PTA nº 16.000163094-87.

O procedimento utilizado pelo Fisco está amparado no inciso I do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

Cabe ressaltar que para a constituição do crédito tributário deve-se observar o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Determina o citado artigo:

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

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso; (grifou-se)

Da análise do presente auto, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Notadamente em relação ao inciso VI do art. 89 transcrito, verifica-se que o Auto de Infração contém a apuração clara e precisa dos valores do crédito tributário constituído, demonstrado nas planilhas do Anexo 1 (Demonstrativo da Multa Isolada – fls. 12) e do Anexo 2 (Recomposição da Conta Gráfica – fls. 14/19).

Assim, fica afastada qualquer hipótese de cerceamento de defesa, atribuída a presunção de valores ou de inobservância, pelo Fisco, do disposto no art. 142 do CTN.

Da prova pericial requerida

A Autuada requer a produção de prova pericial, nos termos do art. 142 do Decreto Estadual nº 47.747/08, para comprovar o alegado, apresenta quesitos de fls. 115 e indica assistente técnico.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Entretanto, verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva, considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, como será abordado na análise do mérito, conclui-se pela impertinência do pedido.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Da decadência do crédito tributário

A Autuada alega ainda a decadência parcial do crédito tributário, relativa ao período de janeiro de 2007 a fevereiro de 2008, em vista da reformulação do lançamento, efetivada com base no art. 149, inciso VIII do CTN, da qual foi notificada em 14/03/13, o que entende tratar-se de novo lançamento, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN.

Cita o Acórdão nº 20.216/11/1ª deste Conselho de Contribuintes que entende corroborar a sua tese, ressaltando que é irrelevante a ocorrência de saldo credor ou devedor, fato que não afeta a modalidade do lançamento, que será sempre por homologação.

Destaca que o Fisco foi devidamente informado do creditamento dos valores mediante entrega das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), o que afasta qualquer alegação de que não há o que se homologar em razão da ausência de pagamento.

Entretanto, este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Primeiro cabe esclarecer que o citado Acórdão nº 20.216/11/1ª teve sua decisão reformada pela Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG), conforme se verifica do Acórdão 3.709/11/CE, assim ementado:

ACÓRDÃO: 3.709/11/CE RITO: SUMÁRIO

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – CONTAGEM DE PRAZO. SEGUNDO O DISPOSTO NO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO ICMS CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. DESTA FORMA, MERECE REFORMA A DECISÃO RECORRIDA, POIS, EM SE ADOTANDO ESTA REGRA, DEVEM SER RESTABELECIDAS EM PARTE AS EXIGÊNCIAS. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO POR UNANIMIDADE E PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 20.216/11/1ª PELO VOTO DE QUALIDADE, EXCLUIU AS EXIGÊNCIAS FISCAIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATIVAS AOS FATOS GERADORES ANTERIORES A 03/12/05, COM BASE NO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

(...)

NA MODALIDADE DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, A APURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS, DA BASE DE CÁLCULO E DO PAGAMENTO DA EXAÇÃO DEVERÁ SER EFETUADA PELO SUJEITO PASSIVO, PRÉVIA, AUTÔNOMA E INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER INICIATIVA DO FISCO.

NESTA MODALIDADE, O CONTRIBUINTE, OU O RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO, CONFORME O CASO, DEVE REALIZAR O PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO, ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO, FICANDO A EXTIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONDICIONADA À FUTURA HOMOLOGAÇÃO, EXPRESSA OU TÁCITA, PELA AUTORIDADE COMPETENTE.

(...)

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRÊ, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO DO ENTENDIMENTO DO FISCO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA APENAS COMO HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DE PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

AFASTANDO-SE A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO E, POR CONSEQUENTE, APLICANDO-SE AS DISPOSIÇÕES RELATIVAS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, O PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER CALCULADO COM BASE NO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

(...)

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Em decisão recente, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG 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 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 CESAR ASFOR ROCHA.

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

No caso em tela, a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS uma vez que não efetuou o estorno relativo às operações de saída com carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), conforme previsto em regime especial.

Afasta-se, portanto a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Observa-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/07 e 31/12/07, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/08, findando-se em 31/12/12 e quanto ao período compreendido entre 01/01/08 a 29/02/08, terá encerrado seu prazo decadencial em 31/12/13. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/12 e, intimado o Sujeito Passivo em 27/12/12, verifica-se,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento.

Do mérito propriamente dito

Cabe primeiro informar que a Autuada é detentora do Regime Especial PTA nº 16.000163094.87 (fls. 27/44), em conformidade com o disposto no Protocolo de Intenções nº 115/06 (fls. 21/25), que lhe concede tratamento tributário diferenciado nos seguintes termos:

Art. 5º Fica autorizado ao Contribuinte identificado em epígrafe, o diferimento parcial de 88,88% (oitenta e oito inteiros e oitenta e oito centésimos por cento) do pagamento do ICMS incidente sobre as operações internas de saídas de mercadorias resultantes de vendas, de forma que a carga tributária efetiva resulte em 2% (dois por cento). Grifou-se.

Parágrafo único. Para fruição do tratamento tributário previsto no *caput*, o Contribuinte identificado em epígrafe deverá distribuir por Minas Gerais a totalidade dos equipamentos por ele industrializados e fornecidos para projetos de mineração e siderurgia em todo o Estado de Minas Gerais.

Trata o Protocolo de Intenções nº 115/06, celebrado entre o Estado de Minas Gerais e o Grupo Sandvik, do qual a Autuada é subsidiária, em sua Cláusula Décima o seguinte tratamento tributário:

Do tratamento tributário

Cláusula décima: O ESTADO, nos termos da legislação, observado o disposto na Lei Complementar nº 101, de 2000, e em Regime Especial, concederá à SANDVIK seguinte tratamento tributário:

(...)

III. diferimento parcial do ICMS devido nas operações internas de saída das mercadorias resultantes de vendas, nos termos do art. 8º do RICMS, aprovado pelo Decreto 43.080, de 2002, conforme detalhamento da linha de fornecimento e classificações fiscais definidos em Regime Especial, de forma que a carga tributária efetiva seja de 2% (dois por cento). (Grifou-se).

Da análise dos fatos apresentados, verifica-se que o Estado de Minas Gerais concede à Autuada, por meio do Regime Especial nº 16.000163094.87, em relação às operações internas de saídas de mercadorias resultantes de vendas, um benefício fiscal traduzido na forma de “diferimento parcial”, com o objetivo de se obter uma carga tributária efetiva de 2% (dois por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a Autuada deveria fazer o estorno dos créditos do ICMS apropriados relativos às saídas das mercadorias com carga efetiva de 2% (dois por cento), ou seja, dos equipamentos por ela industrializados, distribuídos para os projetos de mineração e siderurgia no Estado de Minas Gerais, conforme descrito no parágrafo único do art. 5º do citado regime especial.

Da análise do livro Registro de Apuração do ICMS, cópias às fls. 46/82 dos autos, o Fisco identificou que a Autuada não efetuou tal estorno. Assim, procedeu à recomposição da conta gráfica, estornando o crédito de ICMS indevido e, tendo resultado em diminuição do saldo credor, exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que, para a determinação dos valores dos créditos de ICMS a serem estornados, foi levantado mensalmente o percentual das vendas internas com carga tributária de 2% (dois por cento) em relação ao total da base de cálculo, conforme demonstrado na planilha do Anexo 1 (fls. 12).

Em sua defesa, a Autuada alega que a legislação mineira só exige o estorno de créditos de ICMS nos casos de isenção e não incidência, consoante o art. 155, § 2º da Constituição Federal, e que tais institutos não se confundem com o instituto do diferimento.

Argui que, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, tal regra seria aplicável ainda aos casos de redução de base de cálculo, visto que teriam natureza de isenção parcial.

Alega que embora o diferimento não configure benefício fiscal, mas sim técnica de arrecadação, as autoridades fiscais exigem o estorno do crédito, no entendimento de que o diferimento equivale a um benefício fiscal.

No entanto, não cabe razão à Autuada.

Nota-se que o regime especial concedido à Autuada, consoante ao Protocolo de Intenções, concede um tratamento tributário que prevê carga tributária efetiva em determinado percentual, no caso 2% (dois por cento).

Para alcançar o resultado vislumbrado no protocolo a Autuada deveria proceder à divisão entre o débito relativo à operação e o respectivo valor faturado. Desta forma, não eram admitidos créditos relacionados à operação de saída interna, sob pena de se obter resultado líquido (carga tributária efetiva) inferior à 2% (dois por cento).

O regime de tributação concedido à Autuada é especial e, portanto, diferenciado, objetivando obter uma carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), não se cogitando, assim, que a regra geral relativa ao diferimento, de manutenção dos respectivos créditos, seja aplicada no presente caso. O diferimento foi utilizado no regime apenas como instrumento para alcance da carga tributária efetiva estipulada.

Assim, se a Autuada deixa de efetuar o estorno do imposto creditado quando ocorre saída de mercadorias (equipamentos) resultantes de vendas, com o diferimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcial do imposto, não se obterá a carga tributária efetiva, contrariando o disposto no art. 5º c/c parágrafo único do Regime Especial PTA nº 16.000163094.87, do qual é signatária.

Contrariamente ao argumentado pela Autuada, esta infringiu sim a disposição prevista no art. 96, inciso XVII do RICMS/02, uma vez que descumpriu obrigação constante em regime especial.

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos artigos 190 e 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial;

Da mesma forma, não se aplica o disposto o parágrafo único do art. 100 do CTN, pleiteado pela Autuada por entender que a acusação fiscal trata-se de divergência de interpretação da legislação.

Dispõe o art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (Grifou-se).

Verifica-se que não estão presentes nos autos quaisquer das hipóteses acima transcritas, para afastar as exigências. Conforme já mencionado, não houve observância ao disposto no Regime Especial pela Autuada.

A Autuada sustenta que, a obrigação ao estorno do ICMS somente foi inserida no Regime Especial em 28/11/11, alterado pela Fazenda Estadual, regulamentando por meio do art. 6º, o qual prevê a obrigação de se efetuar o estorno dos créditos proporcionalmente à redução da carga tributária aplicável em função do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferimento. Razão pela qual não se poderá exigir estorno parcial e muito menos total dos créditos, em relação ao período anterior à alteração.

O Regime Especial PTA nº 16.000163094.87, foi alterado em 28/11/11, introduzindo o art. 6º:

Art. 5º Fica autorizado o diferimento de 88,88% (oitenta e oito inteiros e oitenta e oito centésimos por cento) do pagamento do ICMS incidente nas saídas em operações internas destinadas a contribuintes do imposto, dos produtos industrializados relacionados no Anexo II, promovidas pelo estabelecimento identificado em epígrafe, doravante denominado SANDVIK, de forma que a carga tributária efetiva seja de 2% (dois por cento).

Parágrafo único. É facultado a SANDVIK utilizar o multiplicador de 0,02 (dois centésimos) para cálculo do imposto.

Art. 6º A SANDVIK deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que ocorrer saída com pagamento do imposto diferido na forma do artigo anterior, hipótese em que o estorno será proporcional ao benefício.

Tal disposição, expressa no art. 6º supratranscrito, reforça o entendimento de que o crédito do ICMS deverá ser estornado em sua totalidade, no período anterior à alteração e não proporcionalmente ao benefício do diferimento parcial de 88,88% (oitenta e oito inteiros e oitenta e oito centésimos por cento), estando previsto o seu estorno proporcional somente após a alteração expressa no regime especial.

Destaque que em resposta à Consulta nº 106/2013 formulada por empresa do grupo Sandvik, signatária do mesmo Protocolo de Intenções nº 115/06, a Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais se manifestou nestes exatos termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 106/2013

PTA Nº: 16.000470843-63

CONSULENTE: Sandvik Mining and Construction do Brasil S.A.

ORIGEM : Vespasiano – MG

ICMS – REGIME ESPECIAL – CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA – VEDAÇÃO AO CRÉDITO– A concessão de diferimento (parcial) com o fim de fazer incidir carga tributária efetiva em percentual determinado sobre operação de saída implica, necessariamente, na vedação aos respectivos créditos, ressalvada apenas a hipótese de previsão expressa em sentido contrário no texto do próprio regime.

EXPOSIÇÃO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, está obrigada a emissão de nota fiscal eletrônica desde 01/04/2010.

Aduz ter como objeto social a comercialização, inclusive importação, de ferramentas em geral, de produtos de metal duro, de equipamentos de perfuração e de máquinas, peças e transportadores de minérios em geral.

Informa ser detentora do Regime Especial contido no PTA n° 16.000232978-98, concedido em outubro de 2009, com base em Protocolo de Intenções firmado em 2006, que lhe concede diferimento de ICMS nas operações de importação, aquisição e saída internas de mercadorias.

Afirma que, em novembro de 2011, o regime foi alterado de ofício pela SEF/MG, dispondo em seu art. 8º que a Consulente deveria efetuar o estorno do imposto creditado sempre que ocorresse saída com o pagamento do imposto parcialmente diferido na forma do art. 7º (88,89% do ICMS), hipótese em que o estorno seria proporcional ao benefício.

Alega que a alteração de ofício realizada pela SEF/MG foi efetuada sem respaldo no citado Protocolo de Intenções e que o benefício nele previsto, diferimento parcial, não obrigaria a Consulente ao estorno dos créditos de ICMS, conforme art. 8º c/c art. 70, inciso II e § 1º, todos do RICMS/02.

Sustenta que a necessidade de estorno proporcional dos créditos de ICMS somente seria exigível a partir de novembro de 2011, quando a redação do art. 8º foi alterada para consignar de forma expressa tal exigência.

Com dúvida quanto à interpretação da legislação, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 – Está correto o entendimento da Consulente de que o art. 8º do Regime Especial contido no PTA n° 16.000232978-98 é inaplicável, haja vista as disposições regulamentares vigentes?

2 – Caso contrário, estando a Consulente obrigada a efetuar o estorno proporcional dos créditos de ICMS, a partir de quando (data de recebimento do regime reformulado ou retroativamente) e como deverá ser calculado o estorno?

RESPOSTA:

1 e 2 – A Consulente é detentora de Regime Especial de tributação formalizado inicialmente através dos PTA's nº 16.000233027-43 e 16.000232978-98, cujas disposições foram consolidadas neste último. O Regime Especial foi concedido com fundamento no art. 8º, Parte Geral, e item 41, alínea “a”, Parte 1, Anexo II do RICMS/02, bem como no Protocolo de Intenções nº 115/2006, sendo que os questionamentos formulados referem-se apenas ao diferimento previsto no art. 7º do Regime em exame.

O Protocolo de Intenções firmado entre a Consulente e o Estado de Minas Gerais previa, para suas operações internas de venda com as mercadorias a serem especificadas em regime, a incidência de uma carga tributária efetiva de ICMS de 2%, por meio da concessão de diferimento parcial nestas operações.

O texto do Regime definiu as mercadorias abrangidas e autorizou o diferimento parcial, definindo o seu percentual (88,89%), de forma que a carga tributária efetiva sobre a operação fosse de 2%.

Como o tratamento tributário concedido previa carga tributária efetiva em determinado percentual, para alcançar o resultado vislumbrado em Protocolo a Consulente deveria proceder à divisão entre o débito relativo à operação e o respectivo valor faturado. Desta forma, não eram admitidos créditos relacionados à operação, sob pena de se obter resultado líquido (carga tributária efetiva) inferior à 2%.

O Regime de tributação concedido à Consulente é especial e, portanto, diferenciado, objetivando a uma carga tributária efetiva de 2%, não se cogitando, assim, que a regra geral relativa ao diferimento, de manutenção dos respectivos créditos, seja aplicada no presente caso. O diferimento foi utilizado no Regime apenas como instrumento para alcance da carga tributária efetiva estipulada.

Assim, a Consulente não poderia aproveitar créditos de ICMS relacionados aos produtos industrializados cujas saídas foram tributadas conforme o art. 7º do Regime Especial. Os créditos aproveitados indevidamente pela Consulente deverão ser estornados em sua integralidade, observado o procedimento previsto nos arts. 207 a 211 do Decreto Estadual nº 44.747/2008 – Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Entretanto, a partir da data de ciência da alteração de ofício introduzida no texto do Regime em novembro de

2011, o procedimento da Consulente deverá ser outro, na medida em que poderá efetuar o estorno na proporção do benefício concedido (88,89%), em razão da autorização expressa contida no art. 8º, que criou exceção à regra da carga tributária efetiva.

Ressaltamos que a realização do estorno proporcional é admissível apenas em decorrência de autorização expressa contida no próprio Regime e somente para as operações realizadas a partir da ciência de sua previsão, vez que a tributação da operação por meio de carga tributária efetiva implica na vedação a qualquer crédito.

O estorno proporcional dos créditos relacionados às operações de saída amparadas pelo benefício previsto no art. 7º do Regime Especial contido no PTA nº 16.000232978-98, realizadas a partir do conhecimento da Consulente da alteração de ofício, deverá ser efetuado nos termos do art. 8º, *caput* e §§ 1º e 2º, do citado Regime.

Vale acrescentar que, a partir de 1º de setembro de 2012, foi alterada a redação do art. 7º do Regime Especial, nos seguintes termos:

Art. 7º Fica autorizado o diferimento de 88,89% (oitenta e oito inteiros e oitenta e nove centésimos por cento) do pagamento do ICMS devido nas vendas, em operações internas destinadas a contribuintes do imposto, dos produtos industrializados relacionados no Anexo IV e mencionados na cláusula primeira do Protocolo de Intenções, promovidas pela Sandvik, de forma que resulte em destaque do imposto equivalente a 2% (dois por cento).

Parágrafo único. É facultado à Sandvik utilizar o multiplicador de 0,02 (dois centésimos) para cálculo do imposto.

A nova redação do dispositivo não mais utiliza a expressão carga tributária efetiva, estando mais adequada à possibilidade de aproveitamento de créditos prevista no art. 8º.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de maio de 2013.

Destaca-se que a consulta esclarece que o estorno proporcional é admissível apenas em decorrência de autorização expressa contida no próprio Regime e somente para as operações realizadas a partir da ciência ao Consulente, uma vez que a tributação da operação por meio de carga tributária efetiva implica na vedação a qualquer crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, a Autuada, que formulou consulta à Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais em 20/04/12, sobre a interpretação da legislação, no tocante à necessidade de estorno de créditos de ICMS nas operações praticadas pela Impugnante (fls. 305/311), o que seria fator impeditivo à lavratura de auto de infração de acordo com o art.41 do RPTA.

Aduz que, no caso, a exigência de protocolo anterior ao vencimento da obrigação tributária (inciso I) não tem cabimento em razão de a Impugnante apresentar saldo credor de ICMS em todo o período, não tendo gerado qualquer prejuízo ao Erário.

Tal argumento não se sustenta face ao disposto na legislação.

Veja-se o que determina o art. 41 do RPTA:

Art. 41. Nenhuma ação fiscal será promovida, em relação à espécie consultada, contra sujeito passivo, no período entre a protocolização do requerimento de consulta e a ciência da resposta, desde que:

I - a protocolização da petição tenha ocorrido até o vencimento da obrigação a que se refira; e

II - a taxa de expediente respectiva tenha sido devidamente recolhida.

(Grifou-se).

A obrigação tributária é gênero do qual a obrigação principal e a obrigação acessória são espécies. O art. 113 do CTN define cada espécie da seguinte forma:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Chama-se obrigação principal a obrigação de pagar o tributo propriamente dito, enquanto a obrigação acessória trata das prestações de fazer ou não fazer determinados atos em cumprimento ao interesse do exercício de fiscalização do Estado. A obrigação acessória refere-se aos deveres instrumentais, que auxiliam o Fisco nas suas atividades, tais como a escrituração de livros fiscais, emissão de notas fiscais, estorno de créditos, dentre outras.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Determina o inciso I do art. 41 do RPTA que o prazo para protocolização da petição da consulta seja até o vencimento da obrigação a que se refira, sem determinar qual a espécie de obrigação, se principal ou acessória.

Ultrapassada a análise da obrigação, que no presente caso seria o estorno dos créditos, verifica-se se o prazo para o cumprimento da obrigação já está vencido ou não.

No caso dos autos, a consulta foi protocolizada em 20/04/12 (fls. 305/311), de forma que os efeitos de suspensão da cobrança por meio de ação fiscal, prevista no art. 41 supra, alcançam somente as obrigações relativas ao período de abril e 2012 e posteriores, o que não é o caso.

O período autuado foi de julho de 2007 a julho de 2008, relativamente ao não cumprimento da obrigação acessória de se efetuar o estorno de créditos de ICMS.

Considerando-se que o último período autuado foi julho de 2008 e que a apuração é feita mensalmente e informada mediante entrega da DAPI, o prazo para o cumprimento da obrigação acessória do estorno de créditos de ICMS venceu em agosto de 2008.

Assim, vencida a obrigação, a ação fiscal pode ser efetivada independente de se ter consulta formulada sobre a espécie consultada.

A Autuada questiona a apuração feita pelo Fisco, uma vez que os percentuais de créditos a serem estornados foram calculados em função da razão das operações internas (com diferimento) supostamente realizadas no período da autuação.

Alega que o Fisco não fez o devido cruzamento entre entradas e saídas nos referidos meses, tendo lançado o crédito tributário com base na presunção de que a mercadoria entrada em determinado mês foi objeto de saída no mesmo mês.

Alega, ainda, que tal estorno só poderia ocorrer quando de fato a mercadoria entrada, que deu origem ao crédito do imposto, tivesse como efetivo destino a saída interna com diferimento.

Apresenta tabela (fls. 112) consignando os valores que entende ser devido o estorno, anexando o doc. 6 (fls. 238/273), no qual relaciona as mercadorias adquiridas em cada uma das competências fiscalizadas e que de fato foram destinadas a clientes localizados no Estado de Minas Gerais.

Argumenta, a Impugnante, que mantém um rigoroso controle de entradas e saídas de mercadorias, uma vez que ao adquiri-las já sabe de antemão para qual cliente será fornecida, devendo o trabalho fiscal ter como base a efetiva destinação das mercadorias entradas que deram origem aos créditos estornados.

O Fisco acata o levantamento das notas fiscais de entrada apresentado pela Impugnante às fls. 238/273, que foram objeto de saídas para obras em território mineiro, com carga tributária de 2% (dois por cento) e reformula o crédito tributário, conforme planilhas de fls. 325/332 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correta apuração feita pelo Fisco e a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, aplicada nos exatos termos do dispositivo, que assim prescreve:

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;

Inaplicável, ao caso em tela, o disposto no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, uma vez que a infração cometida pela Autuada trata-se de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, sendo esta uma das condições negativas para aplicação da redução da multa isolada. O dispositivo assim trata a matéria:

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

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

5. de aproveitamento indevido de crédito;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, ainda à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 325/332 dos autos, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Fabiana Helena Lopes de Macedo Tadiello e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2013.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator**

M/D

CC/MIG