

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.859/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000213837-72
Impugnação: 40.010136335-89
Impugnante: Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda
IE: 701575240.05-80
Proc. S. Passivo: Flávio Scholbi Uflacker de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatada apropriação de crédito presumido de ICMS, concedido mediante Regime Especial de Tributação – RET, para operações não abrangidas pelo benefício, acarretando recolhimento a menor do imposto, conforme apurado em recomposição da conta gráfica. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/05/09 a 31/12/09, em função da constatação de aproveitamento indevido de crédito presumido, em desacordo com o disposto no art. 1º, incisos I e II do Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07, concedido à Autuada.

Tal aproveitamento irregular de crédito presumido refere-se a saídas de produtos para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico, conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE registrada na Receita Federal, operações essas não previstas no RET.

Ademais, na apropriação do crédito presumido, a Autuada aplicou percentual de benefício maior que o previsto para produtos não destinados a obras de saneamento básico nas saídas para contribuintes do imposto, de 68,34% (sessenta e oito inteiros e trinta e quatro centésimos por cento), ao invés de 33,34% (trinta e três inteiros e trinta e quatro centésimos por cento), bem como incluiu valores referentes a notas fiscais canceladas e apresentou na apuração somatórios superiores aos informados à Fiscalização por meio das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 178/223, acompanhada dos documentos de fls. 226/423 e a Fiscalização manifesta-se às fls. 431/441.

Na sessão realizada em 12/11/14, a 2ª Câmara de Julgamento exara Despacho Interlocutório para que a Impugnante comprove que os materiais, alegados como de emprego em obras de saneamento básico, foram efetivamente utilizados nessa atividade pelos adquirentes não enquadrados nesse CNAE (fls. 445).

A Impugnante, cumprindo o despacho, repete as alegações contidas em sua peça impugnatória, às fls. 456/464. Junta os documentos de fls. 468/497, emitidos pela COPASA e intitulados “Relatório por Contratante” e o documento de fls. 499/503 – Solicitação de documentos à COPASA.

Em função dos documentos juntados, a Fiscalização retificou o crédito tributário, conforme documentos de fls. 505/517, emitindo o Termo de Rerratificação do Auto de Infração (fls. 505/506), tendo em vista a comprovação, em parte, de que o material adquirido pela empresa Planejar Engenharia de Projetos & Negócios Ltda foi aplicado em obras de saneamento básico.

Intimada, a Autuada comparece novamente aos autos, fls. 525/584 e a Fiscalização manifesta-se às fls. 634/656.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, defendendo a falta de esgotamento da matéria tributável, visto que a Fiscalização não chegou a investigar a efetiva materialidade do crédito, partindo de uma mera presunção de desobediência do RET, com base nos CNAEs dos destinatários.

Entretanto, imperioso concluir a inexistência de afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, já que, conforme veremos adiante, restou comprovado o emprego dos materiais em desacordo com as condições impostas pelo Regime Especial de Tributação – RET para a concessão do benefício do crédito presumido.

É de se notar que tal raciocínio se confunde com o mérito do lançamento, razão pela qual será abordado como tal.

Saliente-se que não há qualquer vício formal no lançamento.

Rejeita-se, assim, a preliminar de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Ressalta-se que a Autuada faz pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Compete à Câmara de Julgamento analisar o lançamento que versa sobre aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 21/05/09, 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, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral 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 CTN, como segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o 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.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

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 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.

No mesmo sentido, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

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

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

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

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Idêntico é o entendimento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, como se vê:

ACÓRDÃO: 21.061/13/1ª

(...)

O § 4º DO ART. 150 DO CTN, DISCIPLINA O PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO, OU SEJA, O PRAZO PARA A FAZENDA PÚBLICA HOMOLOGAR O PROCEDIMENTO EFETUADO PELO SUJEITO PASSIVO, QUE CONSISTE EM ANTECIPAR O PAGAMENTO, SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, SENDO QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DESTE PROCEDIMENTO EFETUADO PELO CONTRIBUINTE, HOMOLOGA O PAGAMENTO DE FORMA TÁCITA OU EXPRESSA.

PORÉM, NO PRESENTE CASO, NÃO HOUE PAGAMENTO (INTEGRAL) DO IMPOSTO. PORTANTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM

HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO, E SIM, EM EXIGÊNCIA DE OFÍCIO DO TRIBUTO DEVIDO, COM OS ACRÉSCIMOS LEGAIS, NO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I DO CTN.

ESTE E. CONSELHO TEM DECIDIDO, REITERADAMENTE, EM SITUAÇÕES SEMELHANTES, QUE A DECADÊNCIA É REGIDA PELO ART. 173, I DO CTN, DONDE O PRAZO DE CINCO ANOS CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. CITA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO, OS ACÓRDÃOS NºS 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª E 19.626/10/3ª.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009, somente expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/05/14.

Quanto ao mérito propriamente dito, constata-se que a Impugnante é signatária do Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07, pelo qual lhe foi concedido:

- crédito presumido de valor equivalente a 33,34% (trinta e três inteiros e trinta e quatro centésimos por cento) do ICMS devido nas saídas, em operações internas, destinadas a contribuintes do imposto, das mercadorias de sua produção (art. 1º, inciso I);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- crédito presumido de valor equivalente a 68,34% (sessenta e oito inteiros e trinta e quatro centésimos por cento) do ICMS devido nas saídas, em operações internas, das mercadorias de sua produção, quando destinadas a empresas e órgãos públicos de tratamento de água e esgotos e a empreiteiras e construtoras contratadas para realização de obras de saneamento básico (art. 1º, inciso II).

Por ocasião da ação fiscal em análise, a Fiscalização, a fim de viabilizar a conferência do crédito presumido apurado e lançado, intimou a empresa a informar o critério adotado para a alocação dos produtos fabricados nos respectivos grupos de apuração do crédito, quais sejam: materiais destinados a obras de saneamento básico, materiais destinados a instalações prediais, etc.

Atendendo a Intimação, a empresa entregou uma tabela de produtos contendo: Material (código fiscal dos produtos); Descrição do Material; Marca; Unidade (estabelecimento fabricante); NCM; Origem do Material e Categoria: Infraestrutura (saneamento básico), Predial (instalações prediais) e Irrigação (Anexo 7, amostra às fls. 100/102).

Entretanto, a tabela usada pela Impugnante, mostrou-se insuficiente para a correta apuração do crédito, pois de acordo com as atividades econômicas exercidas pelos adquirentes das mercadorias, um mesmo produto pode ser aplicado tanto em obras de saneamento básico – infraestrutura –, quanto em obras de instalações prediais, fato que contraria o critério de apuração adotado pela empresa.

Diante disso e do fato de que a apuração do crédito presumido deve se pautar nos pressupostos estabelecidos no RET, coube à Fiscalização recompor a apuração feita pela Autuada.

A recomposição do crédito presumido apurado pela empresa e que gerou o lançamento ora impugnado, teve por base as informações contidas na tabela de produtos (Anexo 7 do Auto de Infração) e na apuração do crédito presumido (Anexo 6 do Auto de Infração, amostra às fls. 94/98 e resumo às fls. 99), elaboradas pela Impugnante e entregues à Fiscalização em meio eletrônico, em atendimento ao estabelecido no RET.

O trabalho consistiu no exame das notas fiscais inclusas na apuração e no cotejamento entre produtos vendidos, conforme descrição e código fiscal das mercadorias, contidos nas notas fiscais; sua utilização, conforme descrito na coluna “Categoria” da tabela de produtos elaborada pela Impugnante e nas atividades econômicas exercidas pelos adquirentes, conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE.

A partir desse cotejamento, a Fiscalização estratificou a planilha de apuração do crédito presumido elaborada pela Impugnante, elaborou as planilhas especificadas no Anexo 3 do Auto de Infração (AI), fls. 26 (amostra às fls. 27/63) e recompôs a apuração feita pela empresa (Anexo 2, fls. 17/25).

Contraopondo-se à afirmativa da Impugnante de que um dos fundamentos da autuação reside em suposta saída de mercadorias para empresas que não realizam obras de saneamento básico, está o conteúdo dos quadros (planilhas) integrantes do Anexo 3 do AI, nos quais foram relacionadas as saídas de mercadorias para estabelecimentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comerciais, industriais e de prestação de serviços. E tais saídas foram incluídas na apuração do crédito presumido da empresa como se fossem para aplicação em obras de saneamento básico.

Da mesma forma, o contido em citados quadros (planilhas) se contrapõe ao argumento de que o trabalho fiscal se baseou, exclusivamente, no CNAE dos destinatários, pois o levantamento consistiu no exame das notas fiscais e no cotejamento entre produtos vendidos, sua utilização, conforme descrito na coluna “Categoria” da tabela de produtos elaborada pela Impugnante e nas atividades econômicas exercidas pelos adquirentes.

Cabe destacar que a Fiscalização adotou, na recomposição do crédito presumido lançado, o critério mais favorável à Impugnante, ao incluir no Quadro 1 do Anexo 3 do AI – Saídas para obras de saneamento básico –, notas fiscais cujos produtos estão classificados na tabela da empresa como de uso “predial”, isto em razão de constar no cadastro de atividades dos contribuintes da Receita Federal, que o adquirente exerce a atividade de “construção de redes de abastecimento de água e coleta de esgotos” (descrição na coluna “Categoria” do Quadro de fls. 27/37).

Por conseguinte, resta afastada qualquer argumentação no sentido de que a autuação decorreu de presunção fiscal e de que não houve esgotamento da matéria tributável.

Não merece acolhida, também, o argumento utilizado pela Impugnante de que a própria natureza dos bens, por si só, atesta que foram vendidos para execução de obras de saneamento básico. Conforme demonstrado nos Quadros 4, 6, 7, 9, 10, 11, 12, e 13 do Anexo 3 do AI, a Impugnante incluiu em sua apuração, como saídas para obras de saneamento, mercadorias vendidas para empresas de variados segmentos econômicos, inclusive, vendas para pessoas físicas, onde em lugar do CNPJ estão registrados números de CPF, assim como as mercadorias por ela fabricadas são, também, produtos de prateleira no comércio varejista (Quadros 4 e 6).

Portanto, para a fruição do benefício constante do RET, há que se considerar a aplicação do material.

Sobre essa questão, a Fiscalização apresenta às fls. 647, os seguintes quadros, nos quais considera os produtos listados pela Autuada (fls. 596/604) e identifica os destinatários das notas fiscais ali contempladas e suas respectivas atividades econômicas:

Cód Prod	A		B		C		D	
	Adq	NF	Adq	NF	Adq	NF	Adq	NF
16760	A-1	200550	Não consta		Não consta		Não consta	
16698	A-2	200570	B-2	16049	C-2	201477	D-2	11446
16699	A-3	200570	B-3	201566	C-3	200754	D-3	3244
16700	A-4	200570	B-4	3797	C-4	11167	D-4	210478
16701	A-5	200570	B-5	11067	C-5	479	D-5	213108
16702	A-6	200570	B-6	234	C-6	780	D-6	208913

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cód Prod	A		B		C		D	
	Adq	NF	Adq	NF	Adq	NF	Adq	NF
16674	A-7	200570	B-7	11606	C-7	1754	D-7	11118
16675	A-8	200570	B-8	3252	C-8	214132	D-8	14046
16676	A-9	200570	B-9	12690	C-9	209437	D-9	213537
16677	A-10	200570	B-10	201566	C-10	209632	D-10	212843
16678	A-11	200570	B-11	487	C-11	207099	D-11	211469
16692	A-12	200570	B-12	3797	C-12	2245	D-12	212212
16751	A-13	200570	B-13	201604	C-13	211076	D-13	207952
16752	A-14	200570	B-14	207790	C-14	201667	D-14	212842
16737	A-15	200570	B-15	1944	C-15	1264	D-15	3632
16823	A-16	200632	B-16	13426	C-16	N consta	D-16	6591
16701	A-17	200658	B-17	11067	C-17	212910	D-17	211151
16693	A-18	200665	B-18	1863	C-18	11603	D-18	13184
16696	A-19	200665	B-19	12573	C-19	210477	D-19	14018
96175	A-20	200787	B-20	209196	C-20	210633	D-20	212835
96049	A-21	201106	B-21	12362	C-21	200689	D-21	202399
96174	A-22	201106	B-22	13206	C-22	10118	D-22	3669
96176	A-23	201106	B-23	201328	C-23	201806	D-23	12149
96172	A-24	201106	B-24	3252	C-24	381	D-24	3242
96183	A-25	201106	B-25	13206	C-25	213146	D-25	202399
96184	A-26	201106	B-26	13206	C-26	211389	D-26	211919
96129	A-27	201106	B-27	11864	C-27	1697	D-27	13215
96189	A-28	201106	B-28	13204	C-28	202178	D-28	1618
96191	A-29	201106	B-29	13204	C-29	209837	D-29	200706
96063	A-30	201106	B-30	14585	C-30	212701	D-30	12244
96064	A-31	201106	B-31	3252	C-31	207754	D-31	1445
96067	A-32	201106	B-32	11771	C-32	209673	D-32	201196
96007	A-33	201106	B-33	13204	C-33	5220	D-33	1236
96006	A-34	201106	B-34	12362	C-34	3455	D-34	2499
96010	A-35	201106	B-35	13204	C-35	200689	D-35	2259
96000	A-36	201106	B-36	209196	C-36	877	D-36	11812
96004	A-37	201106	B-37	12573	C-37	3605	D-37	14016
96046	A-38	201106	B-38	11771	C-38	211120	D-38	831

Legenda:

Campo A: Saídas para obras de saneamento básico – Anexo 3, Quadro 1

Campo B: Saídas para empresas contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico conforme CNAE – Anexo 3, Quadro 7

Campo C: Saídas para o comércio registradas indevidamente no CFOP 5101 – Anexo 3, Quadro 4

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Campo D: Saídas para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico conf. CNAE – Anexo 3, Quadro 11

Destinatários das notas fiscais relacionadas no Campo A

	Adquirente	CNAE	CNAE - Descrição
A-1	SERVICO AUTONOMO DE AGUA E ESGOTO	3600601	Captação, tratamento e distribuição de água
A-2	ATITUDE ENGENHARIA EIRELI	4222701	Construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação
A-3			
A-15			
A-16	SERVICO AUTONOMO DE AGUA E ESGOTO	3600601	Captação, tratamento e distribuição de água
A-17	SANTANA DO DESERTO PREFEITURA	8411600	Administração pública em geral
A-18	ATITUDE ENGENHARIA EIRELI	4222701	Construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação
A-19			
A-20	TD CONSTRUCOES LTDA	4222701	Construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação
A-21	ATITUDE ENGENHARIA EIRELI	4222701	Construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação
A-22			
A-23			
A-24			
A-25			
A-26			
A-27			
A-28			
A-29			
A-30			
A-31			
A-32			
A-33			
A-34			
A-35			
A-36			
A-37			
A-38			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destinatários das notas fiscais relacionadas no Campo B

Adq	Adquirente	CNAE	CNAE - Descrição
B-2	NELSON TEIXEIRA – ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-3	SILVA IMPLEMENTOS INDUSTRIA COMERCIO	3099700	Fabricação de equipamentos de transporte não especificados anteriormente
B-4	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-5	SINALMIG - SINAIS/SISTEMAS E PROGRAMACAO	4329199	Outras obras de instalações em construções não especificadas anteriormente
B-6	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-7	NELSON TEIXEIRA – ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-8	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-9	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-10	SILVA IMPLEMENTOS INDUSTRIA COMERCIO	3099700	Fabricação de equipamentos de transporte não especificados anteriormente
B-11	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-12	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-13	PRODUTOR RURAL PR3471201		
B-14	PRODUTOR RURAL PR0742739		
B-15	JOSE EDUARDO CAMPOS - CPF 190.676.906-00	2542000	Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias
B-16	INDUSTRIA CATAGUASES DE PAPEL LTDA	1721400	Fabricação de papel
B-17	SINALMIG - SINAIS/SISTEMAS E PROGRAMACAO	4329199	Outras obras de instalações em construções não especificadas anteriormente
B-18	NELSON TEIXEIRA – ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-19	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-20	PEREIRA & CASTRO TRANSPORTES E MATERIAIS	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-21	NELSON TEIXEIRA – ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adq	Adquirente	CNAE	CNAE - Descrição
B-22	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-23	REAL FURGOES LTDA	2930101	Fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões
B-24	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-25	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-26			
B-27	NELSON TEIXEIRA - ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-28	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-29			
B-30	NELSON TEIXEIRA - ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-31	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-32	HS EMPREENDIMENTOS E CONSTRUCOES LTDA	7112000	Serviços de engenharia
B-33	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-34	NELSON TEIXEIRA - ME	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-35	CONENGE - MANUTENCAO E MONTAGEM IND	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos e equipamentos para instalações térmicas
B-36	PEREIRA & CASTRO TRANSPORTES E MATERIAIS	4930202	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
B-37	BRAGA & BITENCOURT IND E COM DE CONFEC	1412601	Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida
B-38	HS EMPREENDIMENTOS E CONSTRUCOES LTDA	7112000	Serviços de engenharia

Destinatários das notas fiscais relacionadas no Campo C

Adq	Adquirente	CNAE	CNAE - Descrição
C-2	COBERTURA MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA	4744005	Comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente
C-3	FPR COMERCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUCAO	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-4	MATERIAIS DE CONSTRUCAO FIDELIS NUNES	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-5	DISTRIBUIDORA DSJ MATERIAIS DE CONSTR	4674500	Comércio atacadista de cimento
C-6	METTA - COMERCIO DISTRIBUICAO E INTERMED	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adq	Adquirente	CNAE	CNAE - Descrição
C-7	GILMAR GONCALVES DIAS	4744001	Comércio varejista de ferragens e ferramentas
C-8	SV HIDRAULICO E ELETRICA LTDA. - ME	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-9	MANOEL ALVES LISBOA - ME	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-10	ELETRO SOL COMERCIO DE MATERIAIS ELET	4742300	Comércio varejista de material elétrico
C-11	CANAUA AUTOMACAO E TECNOLOGIA LTDA	4673700	Comércio atacadista de material elétrico
C-12	MOLTH-INOX ASPERSORES PARA IRRIGACAO	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-13	DNP PREMOLDADOS LTDA - ME	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-14	IRRISISTEMS COMERCIO VAREJISTA DE EQUIP	4744003	Comércio varejista de materiais hidráulicos
C-15	CENTER MIL NOVIDADES LTDA - ME	4781400	Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios
C-17	DEPOSITO SHIMIZU MATERIAL DE CONSTRUCAO	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-18	COMERCIAL M.A LTDA - EPP	4744001	Comércio varejista de ferragens e ferramentas
C-19	ANGOLA MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-20	ERNESTO GERALDO DA SILVA JUNIOR - ME	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-21	OM - COMERCIO E SERVICOS LTDA - ME	4789099	Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente
C-22	REAL MOREIRA LTDA	4789099	Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente
C-23	CONSTRUMAIS MATERIAIS PARA CONSTRUCAO	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-24	ATUAL COMERCIO PISOS E REVESTIMENTOS	4744005	Comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente
C-25	AIS COMERCIO DE MATERIAIS PARA CONSTR	4744005	Comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente
C-26	OSVALDO SANTANA NOGUEIRA - ME	4711301	Comércio varejista de mercadorias em geral
C-27	DANTON COMERCIO DE MATERIAIS DE CONST	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-28	DEPOSITO MATERIAL DE CONSTR DIPLOMATA	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-29	ALZINEIA COIMBRA GONCALVES DA SILVA	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-30	CALDEIRA & CARNEIRO MATERIAIS DE CONSTR	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-31	JORDANA FEITOSA DA CRUZ & CIA LTDA - ME	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-32	TALLES ALBERTO CORREA RIBEIRO & CIA LTDA	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-33	CONSTRUMARQUES MATERIAIS DE CONSTR	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-34	MULTI REPAROS COMERCIO DE MAT DE CONST	4744099	Comércio varejista de materiais de construção em geral
C-35	L.J.COMPLEMENTOS HIDRAULICOS LTDA - ME	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-36	LOPES MATERIAIS DE CONSTRUCAO E ACAB	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-37	IRACEMA BATISTA DE OLIVEIRA DIAS - ME	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral
C-38	LAJINHA MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA	4744099	Comércio varejista de mat. de construção em geral

Destinatários das notas fiscais relacionadas no Campo D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adq	Adquirente	CNAE	CNAE - Descrição
D-2	LEVINDO BARBOSA LOURENCO	4930202	Transp. Rodov. de carga, exceto prod. perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual
D-3	ARTEFACIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - EPP	2330399	Fabricação de outros artefatos e produtos de concreto, cimento, fibrocimento, gesso
D-4	ELOISE ALEXSANDRA DE OLIVEIRA REIS	2532201	Produção de artefatos estampados de metal
D-5	LAJES RETIRO LTDA - ME	2330302	Fabric. de artef. de cimento p/ uso na construção
D-6	06007799000124	7490103	Serviços de agronomia e de consultoria às atividades agrícolas e pecuárias
D-7	EL SHADAY ARTEFATOS LTDA - ME	2330399	Fabricação de outros artefatos e produtos de concreto, cimento, fibrocimento, gesso
D-8	04197858000149	4619200	Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especificadas
D-9	CHEVEL CONSTRUTORA LTDA - EPP	2330301	Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e sob encomenda
D-10	AGP CONSTRUCOES E SERVICOS DE LIMPEZA EM GERAL	4120400	Construção de edifícios
D-11	HIDRAULIS LTDA - ME	2825900	Fabricação de máquinas e equipamentos para saneamento básico e ambiental, peças
D-12	CONSERVICE CONSULTORIA E SERVICOS MECANIZ	7119702	Atividades de estudos geológicos
D-13	03759056000112	8299799	Outras ativ. de serviços prestados principalmente às empresas não especific. anteriormente
D-14	05563240000118	9430800	Ativ. de associações de defesa de direitos sociais
D-15	AGROPECUARIA VARZELANDIA SA - AGROPEVA	0151201	Criação de bovinos para corte
D-16	COLYMAR ENGENHARIA LTDA	4211101	Construção de rodovias e ferrovias
D-17	FM ENGENHARIA LTDA	4330499	Outras obras de acabamento da construção
D-18	BARACHO & SOUZA ENGENHARIA E COMERCIO	4120400	Construção de edifícios
D-19	VILASA CONSTRUTORA LTDA	4211101	Construção de rodovias e ferrovias
D-20	AMPARA CONSTRUCOES LTDA.	4120400	Construção de edifícios
D-21	GM ORLA SUL CONSTRUCAO CIVIL LTDA	4399103	Obras de alvenaria
D-22	CONSIPI - CONSTRUTORA SILLOS & PIMENTA	4120400	Construção de edifícios
D-23	00266091000101	8800600	Serviços de assistência social sem alojamento
D-24	LIESSE VICENTE DE MOURA	4322301	Instalações hidráulicas, sanitárias e de gás
D-25	GM ORLA SUL CONSTRUCAO CIVIL LTDA	4399103	Obras de alvenaria
D-26	CHEVEL CONSTRUTORA LTDA - EPP	2330301	Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e sob encomenda
D-27	BUILDING ENGENHARIA E CONSTRUCOES LTDA	4299599	Outras obras de engenharia civil não especificadas anteriormente
D-28	TRES CINCO QUATRO ENGENHARIA E CONSTRUCOES	4120400	Construção de edifícios
D-29	SALUM CONSTRUCOES LTDA	4211101	Construção de rodovias e ferrovias
D-30	MS ENGENHARIA CONSTRUCOES LTDA - EPP	4120400	Construção de edifícios
D-31	CONSTRUTORA ROMANO LTDA	4120400	Construção de edifícios
D-32	EMPRESA CONSTRUTORA BRASIL SA	4211101	Construção de rodovias e ferrovias
D-33	CONSTRUTORA RENAULT DINIZ LTDA	4120400	Construção de edifícios
D-34	CONSPAR ENGENHARIA LTDA	4212000	Construção de obras-de-arte especiais
D-35	00266091000101	8800600	Serviços de assistência social sem alojamento
D-36	CONSTRUPRIMOS CONSTRUCOES LTDA - ME	4120400	Construção de edifícios
D-37	M BORGES ENGENHARIA LTDA	4299599	Outras obras de engenharia civil não especificadas anteriormente
D-38	GRAZIELLA MARIA MANSUR - ME	5510801	Hotéis

Quanto ao argumento de que empresas construtoras, empreiteiras e incorporadoras responsáveis por empreendimentos imobiliários (novos loteamentos), podem ter adquirido produtos para a execução de obras de saneamento básico, os documentos de fls. 319/423, apresentados como provas, não alcançam a finalidade proposta, pois não guardam correspondência com o objeto da autuação: adquirentes e períodos de aquisição.

É a própria Impugnante que diz: referidos documentos não atestam a integralidade das operações glosadas, mas fundamentam que os produtos foram vendidos a empresas que os destinaram a obras de saneamento básico.

Todavia, na tentativa de buscar a verdade material, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG decide por exarar Despacho Interlocutório para que a Impugnante, relativamente às saídas constantes nos autos, faça a comprovação de que os materiais alegados como de emprego em obras de saneamento básico, tiveram sua destinação efetiva nessa atividade, por parte dos adquirentes não enquadrados no CNAE relativo a referidas obras.

Em cumprimento à medida, a Impugnante manifesta-se às fls. 456/464 e traz aos autos os documentos de fls. 468/497, emitidos pela COPASA e intitulados “Relatório por Contratante”, bem como o documento de fls. 499/503 – Solicitação de documentos à COPASA.

Face aos documentos de fls. 470/472, a Fiscalização retificou o crédito tributário (fls. 505/517), relativamente aos meses de julho, agosto e dezembro de 2009, tendo em vista restar comprovado que o material adquirido pela empresa Planejar Engenharia de Projetos & Negócios Ltda., CNPJ 05.911.932/0001-00, foi aplicado em obras de saneamento básico.

Por ocasião da juntada dos referidos documentos, ressalta a Impugnante que no confronto entre o Relatório por Contratante emitido pela COPASA (fls. 468/497) e o Auto de Infração, verifica-se que todas as empresas relacionadas celebraram termos de doação com a COPASA, dos produtos por elas empregados nas obras de saneamento básico.

Sobre o tema, esclarece a Fiscalização que, de fato, conforme descrito no quadro a seguir, todas as 6 (seis) empresas listadas no citado relatório celebraram referidos termos. Entretanto, no confronto com o Auto de Infração, que teve por objeto o aproveitamento indevido do crédito presumido referente às saídas efetuadas no período de maio a dezembro de 2009, verifica-se que os fornecimentos a apenas 1 (uma) das 6 (seis) empresas listadas – Planejar Engenharia e Projetos Ltda. – guarda relação com o período autuado, sendo, inclusive, o motivo da retificação do crédito tributário. Nos demais, os contratos com 4 (quatro) das 6 (seis) empresas listadas – Construtora D'Ávila Reis Ltda., Eldorado Empreendimentos e Participações Ltda., CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda. e FM Engenharia Ltda. – foram firmados em anos posteriores ao período fiscalizado e/ou os produtos fornecidos não se enquadram entre aqueles cujas saídas fazem *jus* ao benefício.

Além disso, 1 (um) contrato se deu com empresa cujo nome não aparece entre os adquirentes da Autuada, no período fiscalizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A corroborar o exposto, a Fiscalização faz análise dos documentos apresentados:

Adquirente	NF	Anexo 3	Contrato COPASA	Fls.	Obs.
Construtora D'Ávila Reis Ltda.	13142/13143 13144 e 14202	Quadro 11	2012/0140	468-469	Contrato de 2012
Planejar Engenharia e Projetos Ltda.	208828/211806/ 211807/211936/ 211937/214345/ 15955 e 15956	Quadro 11	2008/0039	470-472	Documento válido. Trabalho reformulado, conf. Fls. 505 e 506
Eldorado Empreend. e Participações Ltda.	202718/202719/ 203188 e 209151	Quadro 11	2011/0125 2013/0018	e 473-475	Contratos de 2011 e 2013
CLG Engenharia e Empreendimento Ltda.	209007 e 212952	Quadro 11	2008/0035	476-477	Os produtos: registro esfera sold. 25mm e adesivo plástico 75grs., constantes nas notas fiscais 209007 e 212952, são de uso predial, conf. planilha "Código dos Produtos", elaborada pela atuada. Vide Anexo 7.
CLG Engenharia e Empreendimento Ltda.			2008/0035	478-479	Cópia de fls. 476-477
CLG Engenharia e Empreendimento Ltda.			2008/0035	480-481	Cópia de fls. 476-477
CLG Engenharia e Empreendimento Ltda.			2008/0035	482-483	Cópia de fls. 476-477
CLG Engenharia e Empreendimento Ltda.			2008/0035	484-485	Cópia de fls. 476-477
Construtora D'Ávila Reis Ltda.			2012/0140	486-487	Cópia de fls. 468-469
Eldorado Empreendimentos. e Participações Ltda.			2011/0125 2013/0018	e 488-490	Cópia de fls. 473-475
Planejar Engenharia e Projetos Ltda.			2008/0039	491-493	Cópia de fls. 470-472
FM Engenharia Ltda.	211151	Quadro 11	2000/0155	494	Os produtos constantes no relatório de fls. 494 são equipamentos elétricos/outros e que não integram a linha de produção da atuada. Além disto, o produto TB PVC ESG SN DN 100 MM X 6 METROS, constante na nota fiscal 211151, é de uso predial, conf. planilha "Código dos Produtos", elaborada pela atuada. Vide Anexo 7.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adquirente	NF	Anexo 3	Contrato COPASA	Fls.	
Horizonte Empreend. Imobiliários Ltda.			20120078	495	Não consta, no trabalho, fornecimentos a esta empresa
FM Engenharia Ltda.			20000155	496	Cópia de fls. 494
Horizonte Empreend. Imobiliários Ltda.			20120078	497	Cópia de fls. 495

Por fim, não procede o entendimento de que as multas aplicadas são confiscatórias ou de que há impossibilidade de se exigir multa de revalidação e multa isolada sobre o mesmo fato.

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

O Desembargador 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)

Dessa 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.

Por sua vez, considerando a inobservância de obrigação acessória, exige, a Fiscalização, a Multa Isolada capitulada art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(grifou-se)

A multa isolada encontra-se também corretamente aplicada, uma vez que o crédito presumido em nada desnatura a hipótese de se “apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária” prevista na norma.

Pelo que se depreende da norma, o legislador, ao estabelecer a punição pela infração em tela, teve por objetivo englobar todas as situações de apropriação de crédito do ICMS.

Tivesse outro objetivo, o legislador teria diferenciado as operações. Portanto, onde o legislador não distinguiu, não cabe ao intérprete distinguir.

Ressalta-se que será sempre apropriado o crédito do ICMS em decorrência da etapa anterior. Por conseguinte, não importa se o valor do crédito originou-se da apuração normal ou do crédito presumido.

Assim, as penalidades capituladas pela Fiscalização foram aplicadas observando-se o que estabelece a legislação que rege a matéria. Igualmente, o Auto de Infração encontra-se lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Destarte, verifica-se que a infringência à legislação tributária está plenamente caracterizada, sendo, por conseguinte, plenamente legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 505/506. Vencidos, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía a multa isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 e o Conselheiro Bernardo Motta Moreira (Revisor) que, além da multa isolada, excluía também as exigências relativas ao período de 1º a 20/05/09, em face da decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Flávio Scholbi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uflacker de Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento os signatários e os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

D

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.859/15/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000213837-72	
Impugnação:	40.010136335-89	
Impugnante:	Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda IE: 701575240.05-80	
Proc. S. Passivo:	Flávio Scholbi Uflacker de Oliveira/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside, primordialmente, na inaplicabilidade da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 em se tratando de crédito presumido.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período 1º de maio a 31 de dezembro de 2009, face à utilização do crédito presumido previsto no Regime Especial de Tributação – RET n.º 032/07, em desacordo com o estabelecido. A utilização do crédito presumido foi considerada indevida em relação às saídas de produtos não destinados a obras de saneamento básico e às saídas de produtos adquiridos de terceiros, operações essas não previstas no Regime Especial de Tributação – RET n.º 032/07.

Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Em relação à Multa Isolada aplicada com base no art. 55, inciso XXVI para a imputação fiscal de utilização indevida do crédito presumido, deve ser verificada a legislação na qual se fundamenta o crédito presumido em discussão.

A questão que levou ao lançamento ora apreciado foi o fato de utilização indevida do benefício fiscal concedido à Impugnante pelo Regime Especial de Tributação (RET n.º 032/07).

Referido Regime Especial de Tributação concede à Impugnante crédito presumido do ICMS nas seguintes saídas, em operações internas:

- destinadas a contribuintes do imposto, das mercadorias de sua produção (art. 1º, inciso I);

- das mercadorias de sua produção, quando destinadas a empresas e órgãos públicos de tratamento de água e esgotos e a empreiteiras e construtoras contratadas para realização de obras de saneamento básico (art. 1º, inciso II).

Claro está que o “crédito” sobre o qual se está tratando nos presentes autos é o “crédito presumido”.

É exatamente aqui que reside a discordância deste voto em relação à decisão majoritária, pois, no que tange à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

O suposto “crédito” lançado no livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

Verificando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma diferente de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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;
.....

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista, no caso, no Regime Especial de Tributação - RET.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, que diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Exatamente esta questão leva também ao entendimento de que, desconstituindo o Fisco a utilização do benefício do crédito presumido, devem ser concedidos ao contribuinte os créditos normais do imposto dos quais ele apenas abriu mão para se valer do benefício do crédito presumido.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 505/506, excluir, também, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.859/15/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000213837-72	
Impugnação:	40.010136335-89	
Impugnante:	Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda IE: 701575240.05-80	
Proc. S. Passivo:	Flávio Scholbi Uflacker de Oliveira/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Inicialmente, a Impugnante alega haver decaído o prazo para a exigência do imposto relativo ao período de apuração de 01/05/09 a 20/05/09, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos decorrentes entre o fato gerador e a intimação do Auto de Infração ocorrida em 21/05/14, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Com razão a Impugnante.

Tendo ocorrido pagamento antecipado do tributo, ainda que parcialmente, no período autuado, e tratando-se o ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação, é aplicável o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a Fiscalização dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contado dos fatos geradores, para a homologação (tácita ou expressa) do procedimento do contribuinte ou para o lançamento de ofício de valores que ainda entende devidos.

Com efeito, conforme entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça (STJ), manifestado no âmbito de recurso representativo de controvérsia, na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN somente é aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação ou quando da ausência total de recolhimento do tributo pelo contribuinte no período de apuração:

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

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE

EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O *DIES A QUO* DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEX TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS. 183/199).

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

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

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

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

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

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

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

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

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 173, I E 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTES DOS STJ. RESP 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 18.09.2009, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O PAGAMENTO A MENOR FEITO SEM OBSERVÂNCIA DOS PARÂMETROS LEGAIS É DESINFLUENTE PARA A FIXAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL, EM VISTA DE QUE A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, FIRMADA INCLUSIVE EM RECURSO REPETITIVO (RESP. 973.733/SC), DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUTOS SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, SENDO DESPICIENDO QUESTIONAR O MOTIVO PELO QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTOS (AGRG NO ARES. 187.108/MG, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 18.09.2012).

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

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

Dessa forma, considerando que a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN às hipóteses de recolhimento a menor de tributos sujeito ao lançamento por homologação foi pacificada pelo STJ sob o rito do art. 543-C do CPC, e correspondendo o processo administrativo a procedimento de acerto do crédito tributário, considero que parte do crédito tributário ora exigido, relativa ao período de 01/05/09 a 20/05/09, já se encontrava extinta pela decadência quando da intimação do Auto de Infração (21/05/09).

Além disso, entendo que deve ser excluída integralmente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Senão veja-se.

O lançamento em comento versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS face à utilização do crédito presumido previsto no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07, em desacordo com o estabelecido. A utilização do crédito presumido foi considerada indevida em relação às saídas de produtos não destinados a obras de saneamento básico e às saídas de produtos adquiridos de terceiros, operações essas não previstas no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07.

A utilização do crédito presumido foi realizada, segundo a imputação fiscal, nas saídas de produtos para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico, de acordo com a atividade econômica registrada na Receita Federal – CNAE, operações estas que não estariam previstas no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07.

Em relação à Multa Isolada aplicada com base no art. 55, inciso XXVI para a imputação fiscal de utilização indevida do crédito presumido, deve ser verificada a legislação na qual se fundamenta o crédito presumido em discussão.

A questão que levou ao lançamento ora apreciado, como dito, foi o fato de utilização indevida do benefício fiscal concedido à Impugnante pelo Regime Especial de Tributação (RET nº 032/07).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Referido Regime Especial de Tributação concede à Impugnante crédito presumido do ICMS nas seguintes saídas, em operações internas:

- destinadas a contribuintes do imposto, das mercadorias de sua produção (art. 1º, inciso I);

- das mercadorias de sua produção, quando destinadas a empresas e órgãos públicos de tratamento de água e esgotos e a empreiteiras e construtoras contratadas para realização de obras de saneamento básico (art. 1º, inciso II).

Claro está que o “crédito” sobre o qual se está tratando nos presentes autos é o “crédito presumido”.

Ora, no que tange à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

O suposto “crédito” lançado no livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

Verificando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma diferente de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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;

(...)

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista, no caso, no Regime Especial de Tributação – RET.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Fato é que o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, que diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Exatamente esta questão leva também ao entendimento de que, desconstituindo o Fisco a utilização do benefício do crédito presumido, devem ser concedidos ao contribuinte os créditos normais do imposto dos quais ele apenas abriu mão para se valer do benefício do crédito presumido.

Não se pode perder de vista que o primado da legalidade não se restringe ao aspecto formal, muito pelo contrário, não basta a previsão da hipótese em lei como ato ilícito a ser punido. A segurança jurídica exige que a lei esgote as possibilidades que cria a obrigação tributária, trazendo do Direito Penal para o Direito Tributário a denominada especificidade conceitual ensinada pela Professora Misabel Abreu Machado Derzi (DERZI, Misabel Abreu Machado. Tipo ou conceito no Direito Tributário? Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Belo Horizonte, v. 31, p. 213-260, 1988; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito tributário, direito penal e tipo, 2007).

Quanto a rigidez da legalidade para as sanções, assim como para os tributos, a jurisprudência não tergiversa. O entendimento tem sido no sentido de que mesmo a multa não sendo um tributo deve seguir o mesmo tratamento, e via de consequência, deve obedecer ao princípio consagrado na Constituição Federal.

IMPORTAÇÃO. REIMPORTAÇÃO. ATIVIDADES DISTINTAS. TIPICIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

[...]

2. A IMPORTAÇÃO E A REIMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS SÃO ATIVIDADES DISTINTAS, CABENDO, PORTANTO, À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVER QUAIS AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DE IPI PARA CADA UMA DAS MESMAS RESPEITANDO-SE SUAS ESPECIFICIDADES.

3. O PRINCÍPIO MOR DA LEGALIDADE EXIGE TIPICIDADE ESTRITA EM SEDE TRIBUTÁRIA. INOCORRENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, TAL COMO PREVISTA NA LEI, INEXIGÍVEL É A EXAÇÃO, E POR ISSO MESMO, QUALQUER PUNIÇÃO ADMINISTRATIVA DECORRENTE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

4. O E. STJ ASSENTOU NO RESP N.º 614.849, DA RELATORIA DO E. MINISTRO CASTRO MEIRA, PUBLICADO NO DJ DE 04.10.2004, VERBIS: "POR OUTRO TANTO, A COBRANÇA DE MULTA ADVÉM DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, HIPÓTESE DISTINTA DA REIMPORTAÇÃO, ONDE NÃO SE EXIGE A EMISSÃO DE GUIAS DE IMPORTAÇÃO, POR SE REVESTIR DE OPERAÇÃO SINGULAR DE REIMPORTAÇÃO DE BENS NACIONAIS (NO CASO FITAS DE VIDEOTAPE DE GRAVAÇÃO DE NOVELAS PRODUZIDAS PELA REDE GLOBO, NO TERRITÓRIO NACIONAL). [...] NO CASO EM EXAME NÃO HÁ QUALQUER PREVISÃO LEGAL PARA A APRESENTAÇÃO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO, NAS HIPÓTESES DE REIMPORTAÇÃO E, ASSIM SENDO, É INCABÍVEL A SUA EXIGÊNCIA COM BASE NA LEGISLAÇÃO ATINENTE À IMPORTAÇÃO, PORQUANTO CONFIGURA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE". [...] (RESP 662.882/RJ, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 06/12/2005, DJ 13/02/2006, P. 672).

Por tudo isso, dou parcial provimento à Impugnação, para excluir as exigências relativas ao período de 1º a 20 de maio de 2009, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar tal exigência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN e, também, para excluir integralmente a multa isolada aplicada, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

Bernardo Motta Moreira
Conselheiro