

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.472/15/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000210496-51  
Recurso de Revisão: 40.060138313-85, 40.060138205-61  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda  
IE: 701575240.05-80  
Recorrida: Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda,  
Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Ronaldo Rayes/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito presumido a em desacordo com o estabelecido em Regime Especial de Tributação - RET. Exige-se 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. Restabelecidas as exigências fiscais. Reformada a decisão anterior.**

**Recurso de Revisão 40.060138205-61 conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade. Recurso de Revisão 40.060138313-85 conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, no período 01/01/09 a 30/04/09, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07.

Tal aproveitamento irregular de crédito presumido refere-se a operações não previstas no RET, posto que decorrente de 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.

Ademais, na apropriação do crédito presumido, a Recorrente/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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.711/15/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI no período de 1º a 9 de janeiro de 2009, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual formalizar tal exigência nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 822/843, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

#### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Parte dos fundamentos expostos no voto vencido da Conselheira Ivana Maria de Almeida foi utilizada pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passa a compor o presente acórdão, salvo alterações necessárias.

Como visto, o presente lançamento versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, no período 01/01/09 a 30/04/09, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07, ocasionando as 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.

Em preambular, a Recorrente/Autuada alega haver decaído o prazo para a exigência do imposto relativo ao período de apuração de 01/01/09 a 09/01/09, pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decurso do prazo de 5 (cinco) anos decorrentes entre o fato gerador e a intimação do Auto de Infração ocorrida em 09/01/14, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Não deve prosperar esta tese, o lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

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 da Fiscalização.

Nessa modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento da Fiscalização, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pela Fiscalização 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 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.

A Fiscalização Estadual busca a cobrança do tributo relativo ao período de 1º de janeiro a 30 de abril de 2009.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pela Fiscalização, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, não é cabível a contagem de prazo prevista para o lançamento por homologação, mas a do lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nessa hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente, no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retrotranscrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tenha direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto do Auto de Infração ora analisado é um "Lançamento de Ofício", pois não houve nenhuma participação da Recorrente/Autuada, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pela Fiscalização descaracterizando os lançamentos por ela feitos, em virtude deles não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte, na qual constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque a Fiscalização apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é o disposto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acerca dessa matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código."(Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2009, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2010, findando-se em 31 de dezembro de 2014.

Dessa forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2015.

Tendo a Recorrente/Autuada sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 09 de janeiro de 2014 (doc. fls. 03), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2009, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Acrescenta-se que este Conselho tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, a exemplo dos Acórdãos n.ºs 3.997/13/CE, 21.262/14/3ª e 21.457/14/1ª.

Quanto ao mérito propriamente dito, constata-se que a Recorrente/Autuada é signatária do Regime Especial de Tributação – RET n.º 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);

- 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).

A recomposição do crédito presumido apurado pela Recorrente/Autuada e que gerou o lançamento ora impugnado teve por base as informações contidas na Tabela de fls. 425/498, intitulada “Códigos Datasul – usados até 05/2009” e na Apuração de fls. 278/405, entregue à Fiscalização em meio eletrônico, em atendimento ao estabelecido no RET e solicitação fiscal de fls. 274/277.

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 Tabela de fls. 425/498, item “utilização do material”) e atividades econômicas exercidas pelos adquirentes (conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE e registros de atividades no cadastro de contribuintes da Receita Federal), conforme fls. 63/71, 75/76 e 136/149.

A partir desse cotejamento, a Fiscalização estratificou as planilhas de fls. 278/405, apresentadas pela Recorrente/Autuada, elaborou as planilhas de fls. 18/62 (saídas para obras de saneamento básico), de fls. 72/74 (saídas para empresas contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico), de fls. 77/135

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(saídas para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico) e recompôs, conforme fls. 14/17, a apuração de fls. 406, feita pela Recorrente/Autuada.

Do exposto, é inválido o argumento de que a Fiscalização partiu da premissa de que algumas mercadorias, em razão de sua natureza, não foram destinadas a obras de saneamento, eis que a Fiscalização analisou, também, a atividade econômica exercida pelos adquirentes das mercadorias, visando identificar se os destinatários dos produtos eram ou não executores de obras de saneamento básico, assim como, se os adquirentes não executores de obras de saneamento básico eram ou não contribuintes do ICMS, conforme estabelecido no RET.

Nesse sentido, como se verifica na planilha de fls. 18/62, as mercadorias identificadas na tabela de fls. 425/498 – item “utilização do material” – como de uso “predial” foram classificadas na apuração fiscal como saídas para obras de saneamento básico, 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 esgoto” e/ou “perfuração e construção de poços de água”.

Observe-se que, conforme planilhas de fls. 278/405, elaboradas pela Recorrente/Autuada, estão inclusas na apuração, com o benefício do crédito presumido de 68,34%, as notas fiscais cujos produtos nelas constantes são classificados na tabela da própria empresa – “Códigos Datasul – usados até 05/2009”, de fls. 425/498 – como de uso em obras prediais (conforme fls. 278/405, apuração da empresa contendo números das notas fiscais e seus valores totais, e fls. 18/62, 72/74 e 77/135, apuração fiscal contendo números das notas fiscais, valores totais e descrição dos produtos).

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.

A Recorrente/Autuada contesta o lançamento defendendo que a simples natureza das mercadorias vendidas demonstra o acerto na sua escrituração do crédito presumido.

No entanto, a Fiscalização demonstra que os mesmos produtos são vendidos tanto para empresas envolvidas com saneamento básico, como para empresas com atuação em outros ramos da construção civil e, inclusive, vendidos para o comércio atacadista/varejista, com retenção e recolhimento do ICMS/ST.

Também não procede a alegação da Recorrente/Autuada de que os esclarecimentos contidos no documento número 08 (fls. 632/636) são fundamentais para concluir que os produtos ali descritos não teriam outra destinação senão as obras de saneamento básico, e que, independente de as saídas das mercadorias terem sido destinadas ou não às empresas executoras de obras de saneamento básico, a natureza dos produtos seriam prova suficiente de que não poderiam ser utilizados em outro tipo de obra.

De fato, conforme o citado documento, os produtos DuctilFort (tubos na cor azul), Colefort, NovaFort e CelFort (tubos na cor ocre) e PBAFort (tubos na cor

marrom), DuctilFort (Defofo) são de uso exclusivo em obras de saneamento básico e não podem ser empregados em outros tipos de construção.

Entretanto, no exame de todas as saídas no período fiscalizado, no campo “descrição do produto” das notas fiscais, apenas os termos ocre, defofo e PBA foram encontrados e as mercadorias tiveram como destinatários empresas envolvidas com saneamento básico, empresas com atuação em outros ramos da construção civil e estabelecimentos atacadistas/varejistas, nesse caso, também, com retenção e recolhimento do ICMS/ST.

Outro argumento trazido na peça de defesa é de que, “independentemente de as saídas das mercadorias terem sido destinadas, ou não, às empresas executoras de saneamento básico, a natureza dos produtos já é prova suficiente de que estes não poderiam ser utilizados em qualquer outra obra senão a de infraestrutura, restando assim atendida a exigência do Regime Especial de Tributação conferido à Recorrente/Autuada (...)” (doc. fls. 596).

Como se pode perceber existe a pretensão de se ampliar o conceito de obra de saneamento básico, prevista no RET, que é obra de responsabilidade de órgãos públicos, mesmo que executada por terceiros, em vias públicas e, portanto, patrimônio público. Dessa forma, não é coerente com os objetivos previstos no RET alçar à condição de saneamento básico as instalações hidráulico-sanitárias de edificação em propriedade privada, objeto de transação comercial e com fins especulativos.

Certo é que empresas construtoras, empreiteiras e incorporadoras podem adquirir produtos para a execução de obras de saneamento básico. Entretanto, não sendo sua atividade única ou principal, deve-se comprovar a existência de contrato para esse tipo de obra para que seja mantido o benefício do RET.

Buscando exatamente essa certeza e na busca da verdade material do direito da Recorrente/Autuada ao benefício do RET é que a Câmara *a quo* exarou Despacho Interlocutório e, posteriormente, deferiu nova juntada de documentos para, mais uma vez, possibilitar a produção de provas.

Entretanto, os documentos acostados à impugnação inicial e juntados posteriormente às fls. 663/717 e 731/768 não alcançaram a finalidade proposta.

De fato, em atendimento ao Despacho Interlocutório, a Recorrente/Autuada listou os adquirentes relacionados no Anexo 2, Quadros 7, 8 e 9 – “Saídas para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico conforme CNAE” – e afirmou que são empresas de construção, empreendimentos e loteamentos imobiliários que no estrito cumprimento de seus objetivos empresariais executam as obras de saneamento básico dos loteamentos que irão comercializar.

Além de não trazer aos autos os documentos solicitados no Despacho Interlocutório (comprovação de que os materiais constantes nas notas fiscais, cujo crédito presumido foi glosado pela Fiscalização, foram aplicados em obras de saneamento básico), a Recorrente/Autuada não provou que as empresas adquirentes constantes nos autos executam as obras de saneamento básico.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já mencionado, para viabilizar a conferência fiscal do crédito presumido apurado e lançado, a Fiscalização intimou a Recorrente/Autuada 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.

Em atendimento à intimação de fls. 424, a Recorrente/Autuada entregou o documento de fls. 425/498, intitulado “Códigos Datasul – usados até 05/2009”, contendo:

*Item – código fiscal dos produtos;*

*Descrição – descrição dos produtos;*

*Utilização do Material:*

*Infraestrutura – saneamento básico;*

*Predial – instalações prediais;*

*Irrigação;*

*Tipo de Material:*

*Produção – fabricação própria e;*

*Revenda – mercadoria adquirida de terceiros.*

Nesse documento, a própria Recorrente/Autuada informa serem para emprego em instalações prediais os produtos constantes nas notas fiscais relacionadas no Anexo 2, Quadros 7, 8 e 9 – “Saídas para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico conforme CNAE”.

No mesmo sentido, contrapondo-se à alegação de que as saídas, cujo crédito presumido foi glosado pela Fiscalização, foram de produtos para emprego em obras de saneamento básico, estão as saídas de materiais identificados pela própria Recorrente/Autuada como “material para irrigação” e, ainda, as saídas de materiais para uso em caixas d’água prediais, todos exemplificados no trabalho fiscal.

Os demais documentos juntados pela Recorrente/Autuada em atendimento ao Despacho Interlocutório também não comprovaram o alegado em seu Recurso. Veja-se:

- o “Laudo Técnico” emitido pela empresa TESIS Tecnologia e Qualidade de Sistemas Ltda. não socorre a Recorrente/Autuada, pois dele resulta que os produtos fabricados são de uso comum: obras de saneamento básico e obras de instalações hidráulico/sanitárias prediais;

- os Termos de Acordo firmados entre a COPASA e a PEMI Construtora Ltda., em 2010 e 2011, anexados às fls. 696/708 não guardam relação com o período autuado;

- as declarações das empresas Pereira Campos Engenharia Ltda. e Copermil Construtora Ltda. de que os tubos de PVC classificados na NBM/SH 3917.23.00, adquiridos da Recorrente/Autuada em 2014, foram aplicados em obras de saneamento



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

básico não comprovam o pretendido, pois os produtos de PVC – tubos e conexões, tanto para obras de saneamento básico, quanto para instalações hidráulico/sanitárias prediais – por ela fabricados estão classificados na citada NBM/SH 3917.23.00.

- o Guia COPASA do Empreendedor Imobiliário não elide a necessária comprovação, por documentos hábeis, de que os adquirentes dos produtos da Recorrente/Autuada efetivamente aplicaram os materiais em obras de saneamento básico.

Posteriormente, tendo em vista o deferimento, na sessão de 20/02/15, pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, da juntada de novos documentos, alega a Recorrente/Autuada, às fls. 729, que “todas as empresas relacionadas às operações de saída autuadas nestes autos” possuem atividade “intrinsecamente relacionada à execução de obras de saneamento”, conforme pesquisa feita no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil.

Entende, assim, que de acordo com os documentos apresentados às fls. 731/768, as saídas autuadas preenchem os requisitos do RET, ou seja, as saídas foram destinadas a obras de saneamento básico e, por este motivo, o Auto de Infração deve ser integralmente cancelado.

De fato, as 37 (trinta e sete) empresas constantes do quadro de fls. 731, conforme Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ (fls. 732/768), possuem atividades relativas a obras de saneamento básico registradas na Receita Federal do Brasil.

Ocorre que todas as saídas para as empresas que executam obras de saneamento básico, conforme registros na Receita Federal do Brasil e a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, incluindo as saídas para os destinatários listados pela Recorrente/Autuada às fls. 731, integram o Anexo 2, Quadro 2 – Saídas para obras de saneamento básico (fls. 18/62) e Anexo 2, Quadro 1 – Apuração do Crédito Presumido (fls. 14/17), exceto as saídas de materiais sabidamente alheios a tais obras.

Não há, portanto, que se falar em glosa do crédito presumido referente às saídas para os adquirentes listados pela Recorrente/Autuada, pois na apuração de fls. 14/17 foi lançado o crédito presumido de 68,34% para tais saídas – relacionadas no quadro de fls. 18/62, conforme previsto no RET.

Por outro lado, embora os adquirentes abaixo possuam o CNAE referente a obras de saneamento básico, o material vendido tem destinação específica para irrigação – conforme descrição do produto –, e não há previsão, no RET, de benefícios para estas saídas quando destinadas a não contribuintes do imposto:

### Destinatários:

1	Wander Limpezas Urbanas e Construção Ltda. - CNPJ: 07296691000161
2	CONSTRUTORA OLIVEIRA RIBEIRO LTDA. - CNPJ: 17185653000195

Assim, restou demonstrado que as saídas para os adquirentes listados às fls. 731, denominadas pela Recorrente/Autuada como “saídas autuadas”, apenas

compuseram o trabalho fiscal para fins da correta apuração do crédito presumido lançado, sem que tenha havido glosa do crédito de 68,34% (sessenta e oito inteiros e trinta e quatro centésimos por cento) para estas saídas, exceto as saídas de material de irrigação para não contribuintes do imposto, que não estão sujeitas ao benefício do RET.

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 natureza distinta 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.

Ademais, 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:

(...)

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;

(...).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

O que importa *in casu* é a capacidade do ato de impingir efeitos tributários na sua existência, ou inexistência. Repita-se, “crédito do ICMS” constitui direito de abatimento do imposto na operação posterior.

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. Essa conclusão lógica é racional, pois 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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada do instrumento de substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso n.º 40.060138205-61 - Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda., pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor), que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas ao período de 1º a 9 de janeiro 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 e, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Carlos Alberto Moreira Alves, que apenas excluía a multa isolada aplicada. Quanto ao Recurso n.º 40.060138313-85 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento. Vencidos os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento. Pela Recorrente/Autuada, sustentou oralmente o Dr. Carlos

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

Eduardo Gonçalves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 21 de agosto de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**

*D*

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.472/15/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000210496-51  
Recurso de Revisão: 40.060138313-85, 40.060138205-61  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda  
IE: 701575240.05-80  
Recorrida: Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda,  
Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Ronaldo Rayes/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 Recorrente alega haver decaído o prazo para a exigência do imposto relativo ao período de apuração de 01/01/09 a 09/01/09, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos decorrentes entre o fato gerador e a intimação do Auto de Infração, ocorrida em 09/01/14, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Com razão a Recorrente.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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: RÉSP 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 SUJEITOS 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (AGRG NO RESP 1228217/RS, REL. MINISTRO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 tributo 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 acertamento do crédito tributário, considero que parte do crédito tributário ora exigido, relativa ao período de 01/01/09 a 09/01/09, já se encontrava extinta pela decadência quando da intimação do Auto de Infração (09/01/09).

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.

O lançamento em comento versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período 1º de janeiro a 30 de abril de 2009, em face da 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 da Lei nº 6.763/75, 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 Recorrente pelo Regime Especial de Tributação (RET nº 032/07).

O referido Regime Especial de Tributação concede à Recorrente 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 nº 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. O 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 pela Fiscalização, 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 Recorrente, que diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Exatamente essa questão leva, também, ao entendimento de que, desconstituindo, a Fiscalização, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, nego provimento ao Recurso de ofício e dou provimento parcial ao Recurso da Mexichem Brasil Indústria de Transformação Plástica Ltda. para excluir as exigências relativas ao período de 1º a 9 de janeiro 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, 21 de agosto de 2015.**

**Bernardo Motta Moreira  
Conselheiro**