

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.967/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000252449-39  
Impugnação: 40.010137727-59  
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 a 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. 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.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, no período 01/01/10 a 30/09/10, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 032/2007 concedido à Autuada.

Tal aproveitamento irregular de crédito presumido refere-se a saídas de produtos para pessoas físicas e 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, ao incluir, na apuração, notas fiscais destinadas a outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 246/299, anexando os documentos de fls. 300/651.

A Fiscalização reformula o lançamento, lavrando Termo de Rerratificação do Auto de Infração (fls. 655/672).

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 675/741, com nova juntada de documentos às fls. 742/775.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 777/806, refutando os argumentos da Defesa e, ao final, pede a procedência do lançamento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, defendendo a “falta de requisitos mínimos de validade”. Diz, embasado no art. 142 do Código Tributário Nacional, que, ao deixar de apresentar os elementos necessários a respaldar a autuação, como a motivação e a justificativa fática capazes de justificar a presunção realizada (...), o fiscal não observou os requisitos para o válido lançamento, (...).

Menciona 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.

Acrescenta que “ao emitir o Termo de Rerratificação, a autoridade fazendária competente reconheceu que parte dos produtos objeto do presente questionamento administrativo tiveram como destino obras de saneamento básico realizadas por construtoras e empreiteiras que não possuem essa atividade como principal”.

Conclui, a vista da retificação fiscal, que houve o reconhecimento de que o lançamento tributário não foi perfeito e, assim, ratificada está a nulidade do Auto de Infração, já que a Fiscalização não analisou de forma detida e devida, os fatos e documentos atrelados aos autos.

Não obstante, não há como respaldar a tese apontada.

Primeiro, em face da inexistência de afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, já que os próprios destinatários atestaram atividade não condizente com as condições impostas pelo RET para a concessão do benefício do crédito presumido.

Veja-se que tal afirmativa poderia ser ilidida pela Autuada, com a apresentação de prova cabal de seu direito, o que, na prática, ocorreu com a apresentação de documentos juntos à impugnação.

Tal fato, inclusive, ensejou a necessária reformulação fiscal, que em nada prejudica a validade do Auto de Infração. Pelo contrário, ratifica-o, no exercício do contraditório e no atendimento à necessária ampla defesa.

Saliente-se, por crucial, que o direito da empresa, *in casu*, tem de ser por ela demonstrado a todo tempo, dentro ou fora de autuação fiscal, eis que é beneficiária de

regime especial de tributação (redução de base de cálculo do imposto), para o qual foram estabelecidos condicionantes para o seu exercício.

No tocante as formalidades exigidas, não há qualquer vício no lançamento, tendo sido respeitado o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Por fim, é de se notar que os argumentos defendidos se confundem com o mérito do lançamento, razão pela qual será abordado como tal.

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

### **Do Mérito**

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 alega haver decaído o prazo para a exigência do imposto relativo ao período de apuração de 01/01/10 a 15/01/10, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos decorrentes entre o fato gerador e a intimação do Auto de Infração ocorrida em 16/01/15, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Sem razão a Impugnante.

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.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, 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, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido.

Vale estacar que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 05 (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 3.907/12/CE, 21939/16/3ª, 21950/16/3ª.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se somente em 31/12/15.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 13/01/15 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 16/01/15 (fl. 07), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao mérito propriamente dito, constata-se que a Impugnante é signatária do Regime Especial de Tributação – RET nº 032/07, apresentado às fls. 121/124, 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 Autuada e que gerou o lançamento ora impugnado teve por base as informações contidas na Tabela de fls. 99/119, e na Apuração de fls. 91/96 elaborada pela Impugnante e entregue à Fiscalização em meio eletrônico, em atendimento ao estabelecido no RET e solicitação fiscal.

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 - 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 Anexo 3 – quadros 2,4,7 e 10), às fls. 26/50.

A partir desse cotejamento, a Fiscalização estratificou as planilhas apresentadas pela Impugnante, elaborando as planilhas do Anexo 3 – quadro 1 (saídas para obras de saneamento básico), do Anexo 3 – quadro 3 (saídas para empresas contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico), do Anexo 3 – quadro 5 (saídas para empresas não contribuintes do ICMS e não executoras de obras de saneamento básico) e recompôs, conforme fls. 16/25, a apuração feita pela Impugnante.

Do exposto, tem-se que constitui 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 por cada adquirente das mercadorias, visando a 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.

Menciona-se que a Fiscalização adotou na recomposição do crédito presumido lançado, o critério mais favorável à Impugnante ao incluir no Quadro 1 do Anexo 3 – 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”. (Vide descrição na coluna “categoria” do citado Quadro 1 do Anexo 3).

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.

Também não procede a alegação da Impugnante de que os esclarecimentos contidos nos documentos juntados 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.

Contrapondo-se à afirmativa de que um dos fundamentos da autuação reside em suposta saída de mercadorias para empresas que não realizam obras de saneamento básico, há o contido nos quadros (planilhas) integrantes do Anexo 3, onde foram relacionadas as saídas de mercadorias para estabelecimentos comerciais, industriais e de prestação de serviços. Saídas estas, incluídas na apuração do crédito presumido da empresa como se fossem para aplicação em obras de saneamento básico, conforme exemplos:

NF	RAZÃO SOCIAL	CNAE	CNAE - DESCRIÇÃO	Referência – AI	
				Anexo	Quadro
17354	OTHON DE CARVALHO & CIA LTDA	4673700	Comércio atacadista de material elétrico	3	9
17971	ATIVAS DATA CENTER S.A.	6204000	Consultoria em tecnologia da informação	3	6
19658	COMERCIAL HIDROLAR LTDA - ME	4744099	Comércio varejista de materiais de construção	3	9
25382	CONENGE - MANUT E MONTAGEM INDUSTRIAL	3314706	Manutenção e reparação de máquinas, aparelhos	3	3
28773	RRPM CURSOS PREPARATORIOS LTDA	8599605	Cursos preparatórios para concursos	3	6
31378	BRASMIC MINERACAO INDUSTRIA E COMERCIO	810006	Extração de areia, cascalho ou pedregulho e benef	3	3
33031	PRECON INDUSTRIAL SA	2330301	Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto	3	3
33104	BRASIL ECO SOLUCOES EM EFICIENCIA ENERG	2759799	Fabricação de outros aparelhos eletrodomésticos	3	3
33177	MORAIS ATACADISTA LTDA – ME	4679699	Comércio atacadista de materiais de construção	3	9
33211	COIMBRA ACABAMENTOS LTDA – ME	4742300	Comércio varejista de material elétrico	3	9
33336	NELSON TEIXEIRA – ME	4930202	Transporte rodoviário de carga	3	3
33428	AGUA GELL INDIVIDUALIZADORA E ADMINIST	4330499	Outras obras de acabamento da construção	3	6
33657	MERCANTIL ZEMAIA LTDA - ME	4712100	Comércio varejista de mercadorias em geral,	3	9
NF	RAZÃO SOCIAL	CNAE	CNAE - DESCRIÇÃO	Referência – AI	
				Anexo	Quadro
34058	ITAMAR DA SILVA LOUZADA	2229399	Fabricação de artefatos de material plástico	3	6
34059	CONDOMINIO DO EDIFICIO CARLOS SENNA	8112500	Condomínios prediais	3	6
34128	PREFAZ PRE-FABRICADOS DE CONCRETO LTDA	2330301	Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto	3	3
34438	EL SHADAY ARTEFATOS LTDA - ME	2330399	Fabricação de outros artefatos e produtos de concreto	3	6
34625	FUSAO COMERCIO DE MAT DE CONSTRUCAO	4744099	Comércio varejista de materiais de construção	3	9
34642	ENALTER ENGENHARIA INDUSTRIA E COM	2599399	Fabricação de outros produtos de metal	3	3
34704	T E C CONSTRUCOES LTDA - ME	4744005	Comércio varejista de materiais de construção	3	9
34914	EGC-PROJETOS E FISICA CORPORAL LTDA. - ME	9313100	Atividades de condicionamento físico	3	6
35616	CERAMICA JACARANDA LTDA	2342702	Fabricação de artefatos de cerâmica e barro	3	3
35617	GAMM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	1414200	Fabricação de acessórios do vestuário	3	6
43321	CONSTRUMINAS MATERIAL DE CONSTRUCAO	4744099	Comércio varejista de materiais de construção	3	9

Assim, resta demonstrado nos Quadros 3 a 10 do Anexo 3, que a Impugnante incluiu em sua apuração, como saídas para obras de saneamento, mercadorias vendidas para empresas de variados segmentos econômicos, assim como, as mercadorias por ela

fabricadas são, também, produtos de prateleira no comércio varejista (*Vide* Quadros 9 e 10 do Anexo 3 às fls. 44/49).

Da mesma forma, o contido em citados quadros (planilhas) integrantes do Anexo 3 se contrapõe ao argumento de o trabalho fiscal ter se baseado, exclusivamente, no CNAE dos destinatários.

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 Autuada.

Como se pode perceber, a Autuada pretende 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.

Da mesma forma, a Autuada está modificando o conceito de propriedade privada, quando diz que uma edificação deve conter uma parte referente ao saneamento básico e, nesta linha de entendimento, pode-se dizer: as instalações hidráulico-sanitárias de uma edificação qualquer em uma propriedade privada são parte do saneamento básico e devem ser doadas à COPASA.

Claro está que para a aprovação de novos loteamentos, diversos municípios, principalmente aqueles com contratos de concessão firmados com a COPASA, exigem urbanização do terreno, que contenha, no mínimo, obras de saneamento básico – redes de distribuição de água e de coleta de esgotos.

Daí, a existência do Guia COPASA do Empreendedor Imobiliário, anexado pela requerente, que é um passo a passo a ser seguido pelas empresas de empreendimentos imobiliários quando do lançamento de novos loteamentos.

Entretanto, tal premissa e a existência dessas doações em nada prejudica o feito, elaborado nos termos do previsto no RET.

A Impugnante aduz que as vendas para as empresas de construção civil, incorporadoras, indústria, etc., não podem ser desconsideradas exclusivamente com base no seu CNAE, posto que o RET não condiciona o benefício – crédito presumido – à venda para empresas com CNAE referente a obras de saneamento básico, mas sim, para aquelas que realizem referidas obras.

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 desse tipo de obra para que seja mantido o benefício do RET. Inclusive, nos casos em que tal fato foi comprovado, a Fiscalização retificou o lançamento, para reconhecer o crédito presumido apurado pela Impugnante nas saídas para os adquirentes CLG Empreendimentos Imobiliários Ltda., Eldorado Empreendimentos e Participações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ltda., Construtora D'Ávila Reis Ltda., Pemi Construtora Ltda., Horizonte Empreendimentos Imobiliários Ltda. e FM Engenharia Ltda. Isso em razão dos documentos integrantes do denominado Doc. 10, de fls. 491/637, da impugnação (*Vide retificação do AI, de fls. 655 a 672*).

Entretanto, parte desses documentos apresentados como provas de que os produtos vendidos o foram para aplicação em obras de saneamento básico, não alcançam, a finalidade proposta, pois, em sua quase totalidade, não guardam correspondência com o objeto da autuação: adquirentes e períodos de aquisição.

O denominado "Doc. 10" da impugnação, **contém mais de uma centena de folhas de documentos**, e afora os comprovantes relativos à execução de obras de saneamento básico por 6 (seis) empresas, acima identificadas, são nele inseridos **dezenas** de elementos alheios ao trabalho, assim como, são anexadas **dezenas** de cópias de um mesmo documento, conforme demonstrado a seguir.

Fls.	Adquirente	Ocorrência	Obs
492/493	Construtora D'Ávila Reis Ltda.	Declaração de Custos dos Bens, referente Termo de acordo nº 12/2905, de 28/11/2012.	Documento acatado - vide rerratificação do AI
494	Pereira Campos Engenharia Ltda.	Declaração referente emprego do material adquirido.	Não houve glosa do crédito presumido apurado pela autuada. Lançamentos efetuados na planilha "Saídas para Obras de Saneamento Básico", em razão do CNAE do adquirente.
495	Copermil Construtora Ltda.	Declaração referente emprego do material adquirido em 12/02/2014.	Declaração referente aquisição em 2014
496/503	CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda.	Termo de Recebimento de Obras nº 002/2009, de 22/01/2009, referente Termo de acordo nº 07/0022, 04/01/2007.	Documento acatado - vide rerratificação do AI
504/508	PEMI Construtora Ltda.	Termo de acordo s/n - 2010	Documento acatado - vide rerratificação do AI
509/516	PEMI Construtora Ltda.	Termo de acordo s/n - 2011	Documento acatado - vide rerratificação do AI
517/524	Construtora Lasper Ltda.	Termo de acordo s/n, de 11/11/2009.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
525/529	PEMI Construtora Ltda.	Cópia	Cópia dos documentos de fls. 504/508
530/535	Andrade Menicucci Empreendimentos Ltda. E Pontual Incorporadora e Empreendimentos Ltda.	Termo de Recebimento de Obras nº 003/2012. Referente Termo de acordo nº 11/1194, de 26/05/2011.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para estas empresas em 2010
536/542	Pontual Incorporadora e Empreendimentos Ltda.	Termo de Recebimento de Obras nº 005/2011. Referente Termo de acordo nº 08-3425, de 20/11/2008.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
543/552	JG Empreendimentos Imobiliários Ltda.	Termo de acordo nº 120710, de 26/03/2012.	Não houve glosa do crédito presumido apurado pela autuada. Lançamentos efetuados na planilha "Saídas para Obras de Saneamento Básico", em razão do CNAE do adquirente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

553/564	Pontual Incorporadora e Empreendimentos Ltda	Termo de Recebimento de Obras nº C 0056274, de 18/11/2011. Referente Termo de Acordo nº 11.921, de 08/08/2011	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
565/566	Construtora D'Ávila Reis Ltda	Declaração de Custos dos Bens, referente termo de Acordo nº 10/3294 de 06/12/2010 Loteamento Lavras/Alto dos Ipês	Documento acatado – vide Rerratificação do AI
567/568	Projetar Empreendimentos Imobiliários Ltda.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 17/02/2014. Impresso COPASA (sem assinatura).	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
569/570	KTM Administração e Engenharia Ltda.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 18/02/2014. Impresso COPASA (sem assinatura).	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
571/573	VTR Empreendimentos Imobiliários Ltda.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 21/03/2014. Impresso COPASA (sem assinatura).	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
574/575	Irmãos Carlin Empreendimentos Imob. Ltda.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 07/04/2014. Impresso COPASA (sem assinatura).	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
576/577	SETPAR Guaxupé Empreend. SPE LTDA.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 01/04/2014. Impresso COPASA (sem assinatura).	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
578	Pereira Campos Engenharia Ltda.	Cópia	Cópia do documento de fls. 494
579	Copermil Construtora Ltda.	Cópia	Cópia do documento de fls. 495
580	Loteamento Jardim Teles de Lima 1 SPE	Laudo de Inspeção de Material (COPASA), de 07/05/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
581	Tempore Empreendimentos Imobiliários Ltda.	Laudo de Inspeção de Material (COPASA), de 07/05/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
582	Base Empreendimentos Imobiliários Ltda.	Laudo de Inspeção de Material (COPASA), de 07/05/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
583	BRZ Empreendimentos e Construções	Laudo de Inspeção de Material (COPASA), de 07/05/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
584	Loteamento Jardim Teles de Lima 1 SPE	Cópia	Cópia do documento de fls. 580
585	MEVRA Construtora Ltda.	Laudo de Inspeção de Material (COPASA), de 07/05/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
586	Soares e Paiva e Terra de Minas	Laudo de Inspeção de Material (COPASA), de 07/05/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

587	SENAI/FIEMG - COPASA	Relatório de Reinspeção, de 14/02/2014. Referente solicitação da COPASA.	Não houve glosa de crédito presumido referente aos fornecimentos à COPASA
588	Lumar Incorporação e Empreendimentos	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 21/02/2014.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
589	Geodo Projetos e Construções Ltda.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, de 21/02/2014.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
590	COPASA	Solicitação de Inspeção de Materiais, de 25/02/2014.	Não houve glosa de crédito presumido referente aos fornecimentos à COPASA
591	Incorporadora de Imóveis Foschete e Araújo Ltda.	Solicitação de Inspeção de Materiais de Obra, e 21/02/2014.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
592	GL Imóveis	Laudo de Inspeção de Material, de 28/06/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
593	COPANOR	Laudo de Inspeção, de 07/12/2012	Subsidiária da COPASA. Não houve fornecimento e se houvesse não haveria glosa do crédito presumido.
594	GL Imóveis	Laudo de Inspeção de Material, de 28/06/2013.	Não consta no trabalho. Não houve fornecimentos para esta empresa em 2010
595	SENAI/FIEMG - COPASA/COPANOR	Autorização Para Embarque de Materiais, de 04/02/2014.	Não houve glosa de crédito presumido referente aos fornecimentos à COPASA
596/598	Planejar Engenharia e Projetos Ltda.	Relatórios por contratante, de 2008, 2010 e 2011.	Não houve glosa do crédito presumido apurado pela atuada. Lançamentos efetuados na planilha "Saídas para Obras de Saneamento Básico", em razão do CNAE do adquirente.
599/602	Planejar Engenharia e Projetos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 596/598
603/604	Construtora D'Ávila Reis Ltda.	Relatório por contratante, referente Termo de acordo nº 10/3294 - Loteamento Lavras/Alto dos Ipês	Documento acatado - vide rerratificação do AI
605/607	Planejar Engenharia e Projetos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 596/598
608/610	Eldorado Empreendimentos e Participações Ltda.	Relatórios por contratante, de 2011 e 2013.	Documento acatado - vide rerratificação do AI
611/612	CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 496/503
613/614	CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 496/503

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

615/616	CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 496/503
617/618	CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 496/503
619/620	CLG Engenharia e Empreendimentos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 496/503
621/622	Construtora D'Ávila Reis Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 603/304
623/625	Eldorado Empreendimentos e Participações Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 608/610
626/628	Planejar Engenharia e Projetos Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 596/598
629	FM Engenharia Ltda.	Relatório por contratante	Documento acatado - vide rerratificação do AI
630	Horizonte Empreendimentos imobiliários Ltda.	Relatório por contratante	Documento acatado - vide rerratificação do AI
631	FM Engenharia Ltda.	Cópia	Cópia do documento de fls. 629
632	Horizonte Empreendimentos imobiliários Ltda.	Cópia	Cópia do documento de fls. 630
633/637	PEMI Construtora Ltda.	Cópias	Cópia dos documentos de fls. 504/508

Quantitativo dos documentos inclusos no “Doc. 10” da impugnação:

Descrição	Quantidade de folhas
Documentos válidos e acatados - referentes a 6 (SEIS) empresas adquirentes	32
Documentos referentes a adquirentes executores de obras de saneamento básico. As saídas para estes adquirentes não foram objeto de glosa do crédito presumido. Lançamentos efetuados na planilha "Saídas para obras de saneamento básico", Anexo 3, Quadro 1	18
Declaração referente aquisição em 2014 - período posterior ao fiscalizado	1
Documentos referentes a empresas que não fizeram aquisições no período fiscalizado - não constam no trabalho, sendo, portanto, elementos alheios ao processo.	54
Documentos em duplicidade	41
<b>Total de documentos</b>	<b>146</b>

No que se refere ao catálogo de fls. 467/485, “Doc. 08” da impugnação, apresentado como “Memorial”, trata-se, tão somente, de parte de catálogo de produtos da empresa, usado para fins comerciais e contendo as variáveis de emprego dos itens por ela fabricados. Também é assim a resposta da empresa TESIS-Tecnologia e Qualidade de Sistemas em Engenharia Ltda. a uma consulta formulada pela Impugnante em 21/05/14, e considerada como se fora um laudo, (“Doc. 09”), já que constitui documento para fins de propaganda comercial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à exposição do tópico III.4 da impugnação, torna-se necessário corrigir referidos quadros de forma a entender a afirmativa de que não existem diferenças entre os valores constantes no Livro de Apuração, RAICMS, e no arquivo SINTEGRA da Autuada.

Quadros apresentados:

fevereiro/2010

	Livro de Apuração ICMS	Obs.	Arquivo SINTEGRA	Obs.
Base de cálculo	R\$ 4.168.438,56	1	R\$ 3.990.156,80	
ICMS CFOP 5401	R\$ 750.318,94	2	R\$ 718.071,95	
Crédito presumido	R\$ 250.156,33	3	R\$ 239.405,19	3

Observações:

- 1 - O valor de R\$4.168.438,56 é o valor contábil. O valor da BC contido no RAICMS é R\$3.990.156,80 (vide fls. 645).
- 2 - Valor contido na apuração do crédito presumido da empresa (vide Anexo 6, Quadro 3 e fls. 96). O valor contido no RAICMS é R\$718.071,95 (vide fls. 645).
- 3 - Não existem tais valores no RAICMS e no SINTEGRA. Esses valores estão contidos na apuração do crédito presumido da empresa (vide Anexo 6, Quadro 3 e fls. 96) e na apuração fiscal (vide fls. 18).

julho/2010

	Livro de Apuração ICMS	Obs.	Arquivo SINTEGRA	Obs.
Base de cálculo	R\$3.757.711,11	1	R\$3.403.514,00	
ICMS CFOP 5401	R\$676.388,00		R\$611.829,81	
Crédito presumido	R\$225.462,67		R\$203.984,06	

Observações:

- 1 - O valor de R\$3.757.711,11 é o valor contido na apuração do crédito presumido da empresa (vide Anexo 6, Quadro 3 e fls. 96). O valor da BC contido no RAICMS é R\$3.403.514,00 (vide fls. 649).
- 2 - Valor contido na apuração do crédito presumido da empresa (vide fls. XXX). O valor contido no RAICMS é R\$ R\$611.829,81 (vide fls. 649).
- 3 - Não existem tais valores no RAICMS e no SINTEGRA. Esses valores estão contidos na apuração do crédito presumido da empresa (vide Anexo 6, Quadro 3 e fls. 96) e na apuração fiscal (vide fls. 23).

Visando analisar o argumento da Impugnante, a Fiscalização efetuou a recomposição dos quadros apresentados:

fevereiro/2010

	Livro de Apuração ICMS	Arquivo SINTEGRA
Base de cálculo	R\$ 3.990.156,80	R\$ 3.990.156,80
ICMS CFOP 5401	R\$ 718.071,95	R\$ 718.071,95

julho/2010

	Livro de Apuração ICMS	Arquivo SINTEGRA
Base de cálculo	R\$3.403.514,00	R\$3.403.514,00
ICMS CFOP 5401	R\$611.829,81	R\$611.829,81

Logo, correta a afirmativa da Defesa de inexistirem diferenças entre o livro de Apuração do ICMS e o arquivo SINTEGRA. **Porém**, não foram essas as diferenças apontadas pelo Fisco. Como se vê no Anexo 2, fls. 18/23, as diferenças apontadas no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trabalho fiscal são as existentes entre os valores da base de cálculo e do ICMS declarados ao Fisco via arquivo SINTEGRA, contidos no RAICMS, e os valores levados à apuração do crédito presumido efetuada pela empresa. Confira-se:

**Fevereiro/2010**

1	2	3	4	5 = 1 - 3	6 = 2 - 4	7	8	9
Lançamento				Diferenças		Apuração do Crédito Presumido		
Apuração da empresa		SINTEGRA						
BC	ICMS	BC	ICMS	BC	ICMS	%	Ap. Empresa	Ap. Fiscal
4.168.438,56	750.318,94	3.990.156,80	718.071,95	178.281,76	32.246,99	33,34	250.156,33	239.405,19

**Julho/2010**

1	2	3	4	5 = 1 - 3	6 = 2 - 4	7	8	9
Lançamento				Diferenças		Apuração do Crédito Presumido		
Apuração da empresa		SINTEGRA						
BC	ICMS	BC	ICMS	BC	ICMS	%	Ap. Empresa	Ap. Fiscal
3.757.711,11	676.388,00	3.403.514,00	611.829,81	354.197,11	64.558,19	33,34	225.462,67	203.984,06

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (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.

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;

Destarte, verifica-se que a infringência à legislação tributária está plenamente caracterizada, sendo, por conseguinte, plenamente legítimas as exigências remanescentes 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme Termo de Rerratificação de fls. 655/672. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para excluir, ainda, a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Flávio Scholbi Uflacker de Oliveira. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Derc Fernando Alves Martins Leme (Revisor).

**Sala das Sessões, 13 de abril de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

CC/16/16/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.967/16/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000252449-39	
Impugnação:	40.010137727-59	
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, unicamente, 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 janeiro a 30 de setembro de 2010, 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 para pessoas físicas e 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 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 retrotranscrito 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 excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 13 de abril de 2016.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**