

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.405/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000337960-82
Impugnação: 40.010139235-79
Impugnante: Kuttner do Brasil Equipamentos Siderúrgicos Limitada
IE: 186148674.00-17
Proc. S. Passivo: Maria Carolina Torres Sampaio/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO – REGIME ESPECIAL – CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito do imposto, devido à falta de estorno de créditos relativos às operações de saída com carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), em desacordo com o previsto em Regime Especial de Tributação (RET), vigente à época dos fatos geradores. Exigência do imposto não estornado, multa de revalidação correspondente e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. A tese de mudança de critério jurídico não prevalece posto inexistente qualquer manifestação da SEF endossando o procedimento da Contribuinte. Também, a modificação do RET veio somente para otimizar o benefício concedido, não constituindo alteração da previsão anterior de alíquota efetiva. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para desconsiderar o arbitramento inicial e acatar os percentuais apresentados com base na documentação da empresa.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 01/06/10 a 31/12/11, ocasionado pela falta de estorno de créditos referente às entradas relacionadas com operações de saída, para as quais a Contribuinte possuía o Regime Especial de Tributação (RET) - PTA nº 16.000168490.31, vigente à época dos fatos geradores. Esse regime especial autorizava a Contribuinte a promover saídas internas de mercadorias ao abrigo do diferimento parcial do ICMS, de forma que a carga tributária efetiva resultasse em 2% (dois por cento) do valor da operação.

Exige-se o valor dos créditos de ICMS aproveitados indevidamente, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/57 e acosta os documentos de fls. 58/523 dos autos.

O Fisco realiza o contraditório às fls. 526/536, requerendo a procedência do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 543, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 547/2040.

A Fiscalização, acatando a documentação apresentada, reformula o crédito tributário às fls. 2042/2047.

Regularmente intimada da reformulação, a Impugnante retorna aos autos às fls. 2051/2076.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 2087/2098.

DECISÃO

Das Preliminares

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega que o lançamento foi baseado em presunção, já que o Fisco “sequer requereu documentos para que pudesse apurar o real valor que não fora estornado”, como também não solicitou esclarecimentos à Contribuinte.

Acrescenta que há, também, a ocorrência de cerceamento do direito de defesa da Impugnante na medida em que não há na autuação fiscal a discriminação analítica da base de dados utilizadas para se chegar aos supostos valores de ICMS não estornados.

Apresenta exemplo de valores no intuito de comprovar seus argumentos.

A respeito, informa a Fiscalização que, na impossibilidade de realizar a exata correspondência entre as notas fiscais de aquisição e as mercadorias saídas, para a determinação dos valores dos créditos de ICMS a serem estornados, o Fisco levantou mensalmente o percentual das vendas internas com carga tributária de 2% (dois por cento) em relação à base de cálculo das saídas apresentadas em DAPI, aplicando este percentual ao total da base de cálculo do ICMS creditado dentro do próprio mês de saída, obtendo assim o valor do crédito a ser estornado, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo III do Auto de Infração (fls. 19/20).

Quanto à metodologia adotada, aduz que o procedimento utilizado está amparado no inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Considerando os argumentos da Contribuinte, a 3ª Câmara de Julgamento exara despacho interlocutório para que a Impugnante demonstre, a partir dos documentos fiscais, que a metodologia utilizada pela Fiscalização, de arbitramento, implicou majoração das exigências.

Atendido o solicitado, a Fiscalização aduz que há correlação entre as notas fiscais de entrada e notas fiscais de saída, acata os valores apresentados pela Autuada e reformula o lançamento.

Pelo exposto, imperioso concluir por sanada qualquer omissão e desconhecimento por parte da Impugnante que pudesse impossibilitar ou dificultar o contraditório.

Mencione-se que essa conclusão é endossada pela Defesa quando deixa de adotar o argumento de nulidade em suas razões de aditamento da impugnação.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Da Prejudicial - decadência do crédito tributário

A Autuada, preliminarmente pede que seja considerada a decadência parcial dos débitos lançados, anteriores a 21/10/10, pois só teve ciência do Auto de Infração no dia 21/10/15.

Cita em sua defesa os art. 24 e art. 25, da LC nº 87/96, art. 150, § 4º e art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN.

Outrossim, discorre sobre jurisprudência do STJ acerca do tema (REsp nº 973.733/SC), destacando que o entendimento pacificado desse tribunal é, também, aplicável às hipóteses de exigência fiscal de estorno de créditos de ICMS.

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

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

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

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

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

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

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

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

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

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

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

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

Observa-se, assim, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/10 e 31/12/10, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se em 31/12/15. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 05/10/15 e, intimado o Sujeito Passivo em 21/10/15, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento.

Do mérito propriamente dito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, ocasionado pela falta de estorno de créditos referente às entradas relacionadas com operações de saída, beneficiadas pelo regime especial de tributação (RET).

Cabe primeiro informar que a Autuada é detentora do Regime Especial PTA nº 16.000168490.31 (fls. 21/26), em conformidade com o disposto no Protocolo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Intenções nº 110/06, que lhe concede tratamento tributário diferenciado nos seguintes termos:

Seção II

SAÍDAS INTERNAS DE MERCADORIAS

Art. 3º Fica autorizado ao Kuttner, o diferimento parcial de 88,88% (oitenta e oito inteiros e oitenta e oito centésimos por cento) do pagamento do ICMS incidente sobre as saídas das mercadorias relacionadas no Anexo I deste Regime resultantes de vendas internas, de forma que a carga tributária efetiva resulte em 2% (dois por cento). (Grifou-se)

Da análise dos fatos apresentados, verifica-se que o estado de Minas Gerais concede à Autuada, via RET, em relação às operações internas de saídas de mercadorias resultantes de vendas, um benefício fiscal traduzido na forma de “diferimento parcial”, com o objetivo de se obter uma carga tributária efetiva de 2% (dois por cento).

Assim, a Autuada deveria fazer o estorno dos créditos do ICMS apropriados relativos às saídas das mercadorias com carga efetiva de 2% (dois por cento), ou seja, dos equipamentos por ela industrializados, distribuídos para os projetos de mineração e siderurgia no estado de Minas Gerais, conforme descrito no art. 6º do citado regime especial.

Corroborando seu posicionamento, a Fiscalização acosta aos autos a Consulta de Contribuintes nº 106/13, que trata de situação análoga.

Verificando o Fisco que a Autuada não efetuou tal estorno, procedeu-se ao lançamento e posteriormente retificou os valores exigidos, conforme documentação apresentada pela Impugnante.

Em sua defesa, a Impugnante tece comentários acerca do RET à época dos fatos, entendendo que ele não previa qualquer obrigação de estorno de créditos, tendo tal obrigação sido incluída somente em 2012, quando da prorrogação do RET.

Argui que a determinação fiscal de estorno dos créditos implica descumprimento do regime especial, na medida que onera as operações em percentual superior a 2% (dois por cento).

Acrescenta que seria necessário haver previsão expressa de estorno de créditos no RET, para que a Impugnante assim procedesse.

Assim, defende que o Fisco está desconsiderando a transação acordada entre as partes.

A Impugnante menciona a Consulta de Contribuinte nº 055/10, para corroborar a sua inteligência de manutenção dos créditos em casos de saída com diferimento do imposto.

Lado outro, advoga que a Consulta de Contribuintes nº 106/13, anexada aos autos pelo Fisco, não merece guarida, já que o entendimento encontra-se equivocado, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo motivo dos fatos geradores serem anteriores à Consulta. Aduz, também, que a consulta só se vincula àquele contribuinte que a formulou.

No entanto, não cabe razão à Autuada.

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

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

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

Significa dizer, não pode ser considerada a regra geral do diferimento de manutenção dos créditos para um regime de tributação diferenciado, com previsão expressa de carga efetiva. Se o RET é uma forma de tributação especial, diferenciada, o próprio instrumento deve estipular as regras de tal tributação diferenciada. A própria expressão “carga efetiva” presente no RET, já implicaria o estorno dos créditos, por uma simples dedução lógica.

Assim, se a Autuada deixa de efetuar o estorno do imposto creditado quando ocorre saída de mercadorias (equipamentos) resultantes de vendas, com o diferimento parcial do imposto, não se obterá a carga tributária efetiva, contrariando o disposto no art. 3º do Regime Especial PTA nº 16.000168490.31, do qual é signatária.

Logo, imperioso concluir a inobservância ao previsto no art. 96, inciso XVII do RICMS/02, uma vez que se descumpriu obrigação constante em regime especial.

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

(...)

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

Corroborando seu posicionamento, a Fiscalização acosta aos autos a Consulta de Contribuintes nº 106/13, que trata de situação análoga. A Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais se manifestou nestes exatos termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 106/2013

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA Nº: 16.000470843-63

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

ORIGEM : Vespasiano – MG

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

EXPOSIÇÃO:

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSULTA:

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

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

RESPOSTA:

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

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

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

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

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

apenas como instrumento para alcance da carga tributária efetiva estipulada.

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

Entretanto, a partir da data de ciência da alteração de ofício introduzida no texto do Regime em novembro de 2011, o procedimento da Consulente deverá ser outro, na medida em que poderá efetuar o estorno na proporção do benefício concedido (88,89%), em razão da autorização expressa contida no art. 8º, que criou exceção à regra da carga tributária efetiva.

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

A respeito dessa consulta, advoga a defesa que houve mudança de critério jurídico da Fazenda, após vários anos de uso do RET nos termos entendido pela empresa, em ofensa ao art. 146 do CTN.

Menciona que na concessão do RET não havia a previsão do estorno dos créditos relacionados, e que o mesmo só veio a ser exigido após a Consulta nº 106/13, momento em que o entendimento do Fisco foi alterado, para obrigar o estorno dos créditos.

Cita os Acórdãos nº 18.793/08/1ª e nº 4.162/13/CE do CCMG, para sustentar que não pode o Fisco retroagir para prejudicar o contribuinte quando houver mudança de entendimento posterior aos fatos geradores. Defende, assim, a aplicabilidade do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Como bem analisa a Fiscalização, não há que se falar em alteração de critério jurídico, visto que a SEF em momento algum se manifestou no sentido de que seria correta a interpretação da Impugnante no sentido de manutenção dos créditos. Não havendo entendimento manifesto nesse sentido, não há o que se falar em alteração de interpretação.

Na verdade, quando instada a se manifestar, a SEF posicionou-se contrariamente à tese da Defesa.

Ou seja, a solução dada à Consulta nº 106/13 simplesmente esclareceu uma obrigação preexistente, eis que o benefício concedido previa uma carga efetiva de 2% (dois por cento), o que não seria possível de se realizar sem que houvesse o estorno dos créditos.

Reforçando, tem-se que o compromisso do estado era que a carga tributária efetiva se limitasse a 2% (dois por cento), e não a alíquota incidente nas saídas. Se a alíquota aplicada nas saídas foi de 2% (dois por cento), somente com o procedimento de estorno dos créditos relacionados às operações poderia ser alcançado o objetivo do RET e, dessa forma, cumprida na íntegra a “transação fiscal” apontada pela Impugnante.

Assim sendo, não se aplica o art. 146 do CTN à matéria em discussão.

Da mesma forma, não se aplica o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, pleiteado pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe o art. 100 do CTN:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

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

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

Importa salientar que a alteração do Regime Especial, prevendo a obrigação de se efetuar o estorno dos créditos proporcionalmente à redução da carga tributária aplicável em função do diferimento, em nada altera a previsão anterior. Pelo contrário, reforça o entendimento de que o crédito do ICMS deverá ser estornado em sua totalidade no período anterior à alteração, estando previsto o seu estorno proporcional somente após a alteração expressa no regime especial.

Na impugnação são apresentados cálculos, no intuito de demonstrar que o estorno dos créditos oneraria as operações da Autuada.

Salienta, também, a Defesa que o estado de Minas sabia que a Autuada se utilizava dos benefícios do Convenio nº 52/91 (tributação à alíquota de 8,8%). Dessa forma, conclui que o estado não ofereceria RET, oriundo de Protocolo de Intenções, com benefício pior (carga tributária de 17,8%) que o já existente.

Tais argumentos em nada contribuem para o deslinde da questão.

Refazendo os cálculos, a partir dos apresentados pela Impugnante, a Fiscalização obtém conclusão diversa. Aduz que *“a argumentação de que o RET, levando em conta o estorno dos créditos seria prejudicial ao contribuinte, torna-se uma falácia”*.

Outrossim, quanto aos pagamentos efetuados pela Contribuinte, a partir de janeiro de 2010 (período autuado), manifesta-se:

Durante o período autuado, a empresa adquiriu e revendeu mercadorias com outra tributação, não beneficiária do Regime Especial, o que gerou créditos e débitos lançados no conta corrente. Estes créditos

somados aos não estornados, gerou um acúmulo de crédito no DAPI, que foram utilizados não só para compensar com os débitos das mercadorias beneficiárias do RET, como também com as outras mercadorias, ocasionando imposto a pagar no exercício de 2011, nos períodos 01/02/04/05/11/12.

Não obstante, toda a análise efetuada serve apenas de acréscimo argumentativo na defesa do lançamento. Certo é que houve concessão do RET nos termos nele explicitados e não houve, por parte da Contribuinte, obediência às suas disposições, razão do presente lançamento.

Insta salientar que a conveniência quanto a utilização do RET em detrimento de outra previsão de benefício tributário é questão interna da empresa. No mais, poderia a Secretaria de Fazenda ter sido acionada, em setor competente de política tributária, para apresentar regime especial que atendesse os anseios da Autuada, se fosse o caso.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito (em face da inexistência do estorno), descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53 e 55 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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

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

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

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

(...)

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

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

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

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

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

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

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O 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.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada encontra amparo no Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juiz administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Portanto, com a reformulação fiscal, correta a cobrança do imposto apurado (fls. 2042/2047) e da multa de revalidação inerente, bem como da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, aplicada nos exatos termos do dispositivo, que assim prescreve:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que reconhecia a decadência em relação ao período anterior a 21/10/10, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2042/2047. Vencido, em parte, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Júlia Maurizi Mendonça Passos e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 02 de fevereiro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.405/17/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000337960-82	
Impugnação:	40.010139235-79	
Impugnante:	Kuttner do Brasil Equipamentos Siderúrgicos Limitada	
	IE: 186148674.00-17	
Proc. S. Passivo:	Maria Carolina Torres Sampaio/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, 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.

A primeira divergência diz respeito a possibilidade de se operar a decadência em relação ao exercício de 2010.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores que tenham ocorrido anterior a 21/10/10, que ensejariam a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

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

Em decisão de 19/10/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

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

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

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

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

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

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

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

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

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E
OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS EREsp. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, relativamente ao período anterior a 21/10/10 deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que no caso dos autos se aplica, na sua inteireza, as razões constantes dos itens 4 e 5 do citado Embargo de Divergência, já reproduzidos acima.

Assim, as exigências do Auto de Infração para o período anterior a 21/10/10 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 21/10/15.

Posto isso, julgo pela exclusão das exigências fiscais relativas ao período anterior a 21/10/10, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Quanto ao mérito, no caso, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 21/10/10 e 31/12/11, concordo com os argumentos apresentados pela Autuada em sua impugnação de que o regime especial firmado entre ela e o estado de Minas Gerais para conceder o diferimento do ICMS em 88,89% (oitenta e oito inteiros e oitenta e nove centésimos por cento) na saída de mercadoria, não previa qualquer necessidade de estorno de crédito da entrada.

Essa condição ficou explícita até 28/11/11, quando o Fisco, então, unilateralmente, alterou o regime especial para incluir obrigação nesse sentido.

Dessa forma, entre 30/07/07, quando foi concedido o regime especial original, e o início de 2012, quando passou a vigorar a exigência do estorno parcial dos créditos do ICMS, não existiu qualquer previsão clara de que a Impugnante seria obrigada a estornar parte dos créditos originários das entradas de mercadorias cujas saídas teriam ocorrido com aplicação parcial do diferimento.

O fato de o regime original prever o benefício de forma que resulte em carga tributária efetiva de 2% (dois por cento), tanto não ficou claro, a ponto de, na visão deste Conselheiro, induzir a Autuada a interpretação equivocada de sua aplicação, que o mesmo foi alterado, quando foi dada nova redação ao seu art. 4º parágrafo 1º, e justificativas a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º A Kuttner deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que ocorrer saída com o pagamento do imposto diferido na forma do artigo anterior, hipótese em que o estorno será proporcional ao benefício.

§ 1º Na impossibilidade, no momento da entrada da mercadoria ou do bem ou do recebimento do serviço, de perfeita identificação dos créditos vinculados à saída posterior de mercadoria com o pagamento do imposto diferido, a Kuttner deverá estornar o excesso de crédito com base na proporcionalidade que as operações diferidas representarem no total das operações realizadas.

Parecer – Regime Especial/PTA nº 16.000168490-31

REGIME ESPECIAL. Protocolo de Intenções. Diferimento: interno e na importação - art. 8º; Anexo II, PI, 41, “a”, todos do RICMS.
ALTERAÇÃO DE OFÍCIO.

IDENTIFICAÇÃO

REQUERENTE: KUTTNER DO BRASIL EQUIPAMENTOS SIDERÚRGICOS LTDA.

ENDEREÇO: Rua Santiago Ballesteros, nº 610, Centro Industrial de Contagem. Município de Contagem/MG.

I.E./MG: 186.148674.0017 **CNPJ:** 16.714.685/0001.78

CNAE: 2869-1/00 (Fabricação de máquinas e equipamentos para uso industrial específico não especificados anteriormente, peças e acessórios).

ASSUNTO (CODIFICAÇÃO): 1101/1116

DELEGACIA FISCAL (DF): Contagem

RELATÓRIO:

- Ao contribuinte identificado em epígrafe foi concedido regime especial para autorizar a adoção do tratamento tributário previsto no Protocolo de Intenções nº 110/2006, de 23/11/2006. Para operacionalizar o tratamento tributário acordado, foi autorizado diferimento parcial de 88,89% do pagamento do imposto incidente nas saídas internas de mercadorias, de forma que resultasse numa carga de 2%, sem previsão de estorno de crédito relacionado com as operações.

- Entretanto, como o Protocolo de Intenções prevê o benefício de forma que resulte em **carga tributária efetiva de 2%**, constatamos a necessidade de alteração do regime para incluir cláusula capaz de assegurar o exato cumprimento da condição prevista no referido instrumento de acordo.

- Diante do exposto, propomos alterar, de ofício, o regime especial concedido ao contribuinte para determinar o estorno obrigatório de créditos relacionados com as operações, de forma proporcional aos benefícios, para que o diferimento parcial do imposto incidente nas vendas de mercadorias resulte em **carga tributária efetiva de 2%**, conforme acordado.

Assim, pelas razões acima expostas, devem ser canceladas todas as exigências do Auto de Infração para o período anterior a 21/10/10, em razão da decadência operada pelo art. 150, § 4º do CTN, assim como as exigências relativas ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS, a partir de 21/10/10, devido à falta de estorno de créditos referente às entradas relacionadas com operações de saída, para as quais a Contribuinte possuía o RET nº 16.000168490.31 vigente à época dos fatos

geradores, que a autorizava a promover saídas internas de mercadorias ao abrigo do diferimento parcial do ICMS.

Sala das Sessões, 02 de fevereiro de 2017.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**

CC/MIG