

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.391/17/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000459578-09
Impugnação: 40.010140889-83, 40.010140899-71 (Coob.)
Impugnante: Fonterra (Brasil) Ltda.
IE: 342331926.00-35
Emifor Indústria de Alimentos S/A (Coob.)
IE: 186219917.00-82
Proc. S. Passivo: Júlio Maria de Oliveira/Outro(s), Márlen Pereira de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, na medida em que recebeu a mercadoria com o pagamento do imposto indevidamente diferido, tendo descumprido as exigências do Regime Especial do qual é beneficiária e concorrido para a prática da infração.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – REGIME ESPECIAL. Constatada a utilização indevida do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias, visto que a Autuada não preenchia as exigências legais previstas para aderir ao Regime Especial de Tributação - RET concedido à destinatária das mercadorias (ora Coobrigada), do qual ela figurava como contribuinte aderente. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A acusação fiscal é de que a Autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, no período de agosto de 2014 a março de 2015, utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de vendas de mercadorias (leite em pó), para a Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A).

A irregularidade em exame deu-se em razão da Autuada, cuja atividade econômica é o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), ter aderido, indevidamente, ao Regime Especial de Tributação – RET concedido à Coobrigada, o qual, no período autuado, restringia o benefício às operações de saídas praticadas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A (destinatária das mercadorias e detentora do RET), como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: o Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF de fls. 02; Auto de Infração - AI de fls. 03/07; Relatório Fiscal de fls. 08/11; cópia do Regime Especial de Tributação - RET nº 049/2012 (PTA nº 16.000421462-55) - fls. 12/14; Termo de Adesão ao Regime Especial PTA nº 16.000421462-55 (fls. 15); Termo de Intimação nº 0019/2016 - fls. 16/18; Cópia de Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Autuada - fls. 19; Resposta de Consulta Interna de nº 008/2016 (Assunto: ICMS - Regime Especial - Alteração - Termo de Adesão) - fls. 20/21; mídia eletrônica contendo a apuração das exigências fiscais - fls. 22.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 55/139.

Também inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 175/209.

Sustenta a Autuada, em síntese, que a exigência fiscal consubstanciada neste Auto de Infração - AI mostra-se descabida, e em certa medida até desleal, uma vez que, embora cumpridora de todas as exigências impostas pelo estado de Minas Gerais para que fosse aprovado o seu Termo de Adesão ao RET nº 049/2012, vê-se com a cobrança do tributo cujo pagamento foi diferido conforme expressamente aprovado pela Administração Pública.

Destaca que a sua adesão ao referido RET foi firmada após a análise de toda a documentação e informações prestadas ao estado de Minas Gerais, que atestou o preenchimento dos requisitos para tal mister. E que, em 12/05/14, o Delegado Fiscal competente chancelou o “Termo de Adesão ao RET” de fls. 162, de modo a iniciar-se a fruição do diferimento do ICMS.

Pontua que somente em maio de 2016 foi cientificada, por meio do Termo de Intimação DF/UDI. Nº 0019/2016, sobre a revisão de ofício do ato administrativo que permitiu a sua adesão ao citado regime especial e que não há possibilidade que essa revisão do ato administrativo retroaja no tempo para atingir situações já ocorridas e consumadas.

Argui que a autoridade administrativa que efetuou a revisão do seu Termo de Adesão não é a mesma que o homologou, subvertendo-se, assim, a lógica de competência de revisão dos atos administrativos.

Diz que os termos constantes dos regimes especiais, e seus respectivos aditamentos, são protegidos por sigilo fiscal, de modo que não tem conhecimento sobre os termos do RET, a fim de que fosse aferido seu enquadramento ou não na hipótese prevista.

Alega que é inequívoca a violação aos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade, os quais devem nortear a conduta da Administração Pública para não prejudicar os particulares que tenham agido de boa-fé e em estrito cumprimento a atos formais, individuais e concretos emitidos pela própria Administração.

Argui que o estado de Minas Gerias não sofreu qualquer prejuízo financeiro, na medida em que o destinatário das mercadorias por ela remetidas, com diferimento do pagamento do ICMS, não escriturou os créditos do imposto por ocasião da entrada, o que ensejou o recolhimento integral do tributo nas saídas das mercadorias da empresa “Emifor”.

Afirma que se mantidas as exigências fiscais, e sendo ela compelida a estornar créditos do imposto, ocorrerá verdadeiro enriquecimento indevido pelo estado de Minas Gerais.

Assevera que a Fiscalização cometeu equívocos na constituição do crédito tributário, em clara violação ao disposto no art. 142 do CTN, pois ignorou a existência de saldo credor continuado em sua conta gráfica nos períodos autuados, conforme se verifica das cópias de recibos de entrega de Escrituração Fiscal Digital (EFD) acostadas às 164/173.

Diz que a lavratura deste Auto de Infração - AI é atentatória ao princípio da não cumulatividade do ICMS, dada a sua impossibilidade de repassar o ônus financeiro da tributação para o contribuinte de “fato”.

Sustenta a violação ao disposto no art. 146 do CTN, sob o entendimento de que se materializou uma efetiva mudança de entendimento por parte do estado de Minas Gerais em relação aos requisitos para adesão dos fornecedores da “Emifor” ao regime especial, atingindo de pronto critérios jurídicos utilizados para o exercício do lançamento, de modo que não pode ser aplicada a fatos pretéritos.

Entende que, caso não se cancele o lançamento pelos motivos expostos, ao menos deve ser admitido que a conduta tida como infracional por ela adotada estava maculada por dúvida razoável, porquanto não lhe foi dada ciência da alteração promovida no regime especial da “Emifor”. Entende aplicável ao caso o disposto no art. 112 do CTN.

Argui, ainda, que o contexto fático destes autos atrai a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, devendo ser cancelados juros e multas.

Cita excertos de doutrina e jurisprudência, os quais entende corroborar seus argumentos defensórios.

Questiona a exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada. Alega que as penalidades cominadas são confiscatórias e desproporcionais. Diz ser incabível a incidência dos juros de mora sobre a multa de revalidação desde o vencimento do tributo.

A Coobrigada, por sua vez, sustenta, em síntese, que (não serão trazidos os argumentos que coincidem com os da Autuada):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não foi intimada da cassação, pela Delegacia Fiscal de Contagem/MG, do ato administrativo que homologou o Termo de Adesão da “Fonterra” ao seu regime especial. Assim, na condição de destinatária das mercadorias e detentora do RET, o ato administrativo que homologou o referido termo continua plenamente válido e vigente;

- o feito fiscal revela-se despropositado, porque atenta contra um ato legítimo, plenamente válido e vigente da Administração Pública estadual, exarado pela Delegacia Fiscal de Contagem/MG, Termo de Adesão ao RET, norma complementar que integra a legislação tributária, enquanto ato normativo expedido pela autoridade administrativa, de observância obrigatória pelo agente público, *ex vi* do art. 100, inciso I, do CTN;

- a competência é exclusiva da DF de Contagem/MG, delegacia fiscal de circunscrição do contribuinte detentor do RET, para rever e cassar o Termo de Adesão ao RET, conforme disposto no art. 2º do RET. Assim, é flagrante e indene de questionamentos que o Delegado Fiscal de Uberlândia/MG extrapolou suas atribuições, pois não pode praticar atos que vão além de sua circunscrição, sendo nula a intimação fiscal que cassou o ato administrativo que homologou o “Termo de Adesão”;

- o ato que, eventualmente, cancelou ou revisou o citado termo de adesão somente pode produzir efeitos a partir de sua respectiva prolação/ciência do contribuinte, nos termos das disposições contidas nos arts. 100, inciso I e 103, inciso I, ambos do CTN;

- especificamente no caso das aquisições feitas à Autuada, avaliou a qualidade da matéria-prima oferecida e foi informada de que o leite em pó integral era fabricado exclusivamente no estado de Minas Gerais. E, a partir deste cenário, é que foi providenciada a inclusão da “Fonterra” no RET nº 49/2012, como estabelecimento fornecedor, e se iniciaram as relações comerciais, recebendo a matéria-prima adquirida com diferimento do pagamento do ICMS incidente;

- não teve conhecimento ou pode inferir qualquer irregularidade da empresa vendedora, ao contrário, em seus procedimentos de rotina, cercou-se de cuidados, consultou e constatou a regularidade daquela empresa junto à Secretaria de Fazenda deste estado, aspectos certificados pela Delegacia Fiscal de Contagem/MG ao homologar o respectivo “Termo de Adesão”, o que reforçou a regularidade das aquisições de matérias-primas da Autuada;

- no regular exercício de suas atividades, por ato de boa-fé, adquiriu mercadorias de uma pessoa jurídica regularmente constituída e não poderia supor qualquer irregularidade na atividade da “Fonterra”, que é pessoa jurídica com existência legal e amplamente conhecida nos mercados nacional e internacional. Nesse sentido, traz doutrina e decisões judiciais acerca da proteção ao adquirente de boa-fé.

Alega a impossibilidade de sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária por ausência de dispositivo legal que a fundamente.

Diz que não houve violação dos dispositivos legais que embasam o lançamento.

Sustenta a impossibilidade da aplicação da multa isolada a ela, alegando que a penalidade tem caráter personalíssimo.

Requer a aplicação do permissivo legal para relevar a multa isolada aplicada.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 220/245, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Em síntese, alega a Fiscalização em relação à impugnação apresentada pela Autuada:

- o Decreto nº 46.698, de 30/12/14, deu nova redação ao art. 195 do RICMS/02 e alterou o inciso V do art. 194 do citado regulamento, excluindo o procedimento de verificação fiscal analítica (VFA), não podendo prosperar a alegação da Defesa de que não observou o saldo credor existente na conta gráfica do ICMS da Autuada;

- no tocante ao argumento da Autuada de que a revogação do Termo de Adesão ao RET é ilegal e que a retroatividade dos efeitos do cancelamento do ato administrativo vai contra o princípio da segurança jurídica, alega que a revisão de ofício dos atos administrativos encontra-se disciplinada no art. 149 do CTN;

- o fato do “Termo de Adesão” ter sido liberado não o torna definitivo, pois o lançamento pode ser revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a lei assim o determine, e enquanto não extinto o direito da fazenda pública.

- ao revogar o Termo de Adesão concedido à Autuada não estão sendo desrespeitados as leis ou princípios, como quer fazer crer a Autuada. Acrescenta que o fato do Parágrafo único do art. 149 do CTN determinar que “a revisão só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”, ratifica que a revisão poderá ter seus efeitos retroativos;

- quanto à alegação de boa-fé, sustenta que realmente a Autuada solicitou o termo de adesão à Secretaria da Fazenda deste estado, como determinado; entretanto, afirma o total desconhecimento do disposto no regime para o qual pediu adesão, o que considera bastante estranho, haja vista uma empresa do porte dela, com assessoramento jurídico, não ter tomado conhecimento do disposto no RET e das condições necessárias para sua adesão. Estranha também o fato de não ter a Autuada verificado e discutido os termos do RET com a empresa para a qual foi concedido;

- no tocante à alegação de ofensa ao disposto no art. 146 do CTN, argui que no presente caso, ao ser verificado que o termo de adesão havia sido liberado em desconformidade com os termos dispostos no art. 1º do Regime Especial nº 45.000000340-70, constatou-se a necessidade da sua revisão de ofício;

- o art. 1º do RET, concedido ao Contribuinte “Emifor Indústria de Alimentos S/A”, em março de 2012, determinava que o regime seria aplicado a operações com estabelecimentos industriais fabricantes sediados no estado de Minas Gerais ou a centros de distribuição a estes vinculados, localizados neste estado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinados exclusivamente à fabricação dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções;

- ocorreu, no entanto, um erro de análise da autoridade administrativa que resultou em falta de recolhimento do tributo devido. Trata-se, pois, de evidente falta funcional, haja vista o caráter de vinculação à lei da cobrança de tributos em geral, considerando-se que a Contribuinte não estava enquadrada em hipótese legal para fruição do regime;

- quando da releitura do termo de adesão concedido, observou-se que, para sua obtenção, fazia-se necessário que o solicitante fosse estabelecimento industrial fabricante ou um de seus centros de distribuição, localizados no estado de Minas Gerais, e a Autuada é empresa atacadista, não atendendo, pois, ao requisito fundamental para fruição do benefício;

- não houve mudança no entendimento do estado de Minas Gerais quanto aos requisitos para concessão do termo de adesão e não houve mudanças nos critérios jurídicos adotados, o que houve foi um equívoco quando da liberação do termo de adesão para a Autuada visto que, desde sempre, ela não atendia aos requisitos para tal mister;

- tal equívoco, quando observado, foi prontamente informado à Autuada e à Coobrigada, por meio da Intimação DF/Uberlândia nº 0019/2016. Por esse documento, foi-lhes informado que haveria a revisão de ofício do termo de adesão concedido à Fonterra (Brasil) Ltda, e foi-lhes dada a oportunidade de recolher o imposto devido sem a cobrança de qualquer penalidade, em respeito ao disposto no art. 100, parágrafo único, c/c o art. 138, ambos do CTN, abrindo-se prazo razoável para cobrança pagamento ou parcelamento do valor devido;

- todo o trabalho fiscal foi executado conforme resposta de Consulta Interna nº 008/2016, anexada aos autos;

- com relação a afirmação da Defesa de que houve subversão de competências uma vez que a autoridade administrativa que efetuou a revisão do termo de adesão não foi a mesma que o homologou, destaca que a Delegacia Fiscal de Uberlândia constatou que a Autuada não atendia aos requisitos necessários para aderir ao RET e encaminhou ofício para a Delegacia de Contagem para que essa procedesse à revogação do referido termo de adesão;

- no tocante à alegação de que a situação em exame não trouxe prejuízo ao Erário, diz que a Autuada esqueceu-se de mencionar que, ao não recolher o ICMS devido nas saídas pelo sistema de débito e crédito, ficou com um grande crédito de imposto quando das entradas das mercadorias. Tal procedimento levou ao surgimento de um saldo credor indevido em sua conta gráfica, e que a compensação com seus débitos, pretendida pela Defesa, mediante recomposição da conta gráfica, é procedimento não mais previsto na legislação estadual;

- no presente caso, não há dúvidas quanto à capitulação legal, autoria, materialidade do ilícito. Esses elementos estão bastante claros no Relatório Fiscal e as penalidades foram exigidas corretamente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os juros de mora foram cominados conforme legislação pertinente e não carece de qualquer reparo a sua cobrança;

- o parágrafo único do art. 100 do CTN dispõe que a observância das normas exclui a imposição de penalidades, juros de mora e atualização do valor monetário. É exatamente em atendimento ao dispositivo legal citado, foi dada a oportunidade às Contribuintes de recolher, espontaneamente, o tributo devido, conforme Termo de Intimação DF/Uberlândia nº 0019/2016. Mas, uma vez cientes do erro administrativo e da falta de recolhimento do tributo, as Contribuintes omitiram-se e foi, então, cobrado o tributo devido, acrescido das multas cabíveis, em perfeita subsunção da situação ao disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Quanto à impugnação apresentada pela Coobrigada, alega, em síntese, a Fiscalização (não serão reproduzidos os argumentos coincidentes com os da Autuada):

- no que se refere à alegação da Defesa de que a Delegacia Fiscal de Uberlândia seria incompetente para comunicar a revisão de ofício do seu regime especial, concedido pela Delegacia Fiscal de Contagem, alega que a Delegacia Fiscal, integrando a estrutura organizacional da SEF/MG, nos termos do disposto no art. 41 do Decreto nº 43.193/03, tem por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal, competindo-lhe, dentre outros, orientar, coordenar e executar as atividades de controle fiscal dos agentes econômicos sujeitos aos tributos estaduais, formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos;

- o Auditor Fiscal da Receita Estadual é servidor do estado de Minas Gerais e não somente da delegacia em que está lotado, ou seja, sua área de atuação não se limita à circunscrição da Delegacia Fiscal a que pertence;

- a divisão do estado entre Superintendências e essas em Delegacias e por sua vez em Administração Fazendárias, existe apenas como organização administrativa, e as ações fiscais, vinculadas a áreas de controle fiscal e planejadas pela Superintendência de Fiscalização, extrapolam as circunscrições territoriais das unidades, sejam Superintendências Regionais, sejam Delegacias Fiscais, ou mesmo as divisas do estado;

- no caso do presente processo, não há que se falar em invasão de circunscrição. A Autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, é contribuinte sujeito à circunscrição da Delegacia Fiscal de Uberlândia, tendo sido colocada em ação exploratória, ou seja, para acompanhamento fiscal. Na realização do trabalho fiscal constatou-se que possuía termo de adesão (concedido erroneamente) ao RET concedido à Coobrigada;

- diante desta constatação, imediatamente foi feito contato com a Delegacia Fiscal de Contagem, responsável pela liberação do termo de adesão, solicitando a cassação da adesão da Fonterra (BRASIL) Ltda ao RET PTA nº 45.000000340-70 concedido à “Emifor”. E foi feito, ainda, contato com a Autuada e a Coobrigada para que procedessem à regularização da situação, recolhendo o imposto devido;

- o Termo de Intimação nº 0019/2016, enviado à Autuada e à Coobrigada, não comunicava que a Delegacia Fiscal de Uberlândia estava revendo de ofício o termo de adesão, concedido à “Fonterra”, e cassando-o. Com o referido termo foi comunicado a elas que seria revisto o ato administrativo de homologação do Termo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adesão ao PTA nº 45.000000340.70, visto não ter sido observado, na época da concessão da adesão, que a empresa “Fonterra” não se enquadrava no disposto no art. 1º do RET, por não ser estabelecimento industrial fabricante em Minas Gerais ou centro de distribuição a este vinculado;

- o Delegado Fiscal de Uberlândia não extrapolou suas atribuições, não tendo praticado nenhum ato além de sua circunscrição;

- quanto ao entendimento da Coobrigada de que por não ter sido notificada pela Delegacia Fiscal de Contagem da revogação do ato administrativo que homologou o termo de adesão da Autuada ao RET, este continua válido e vigente, alega que tal argumento não possui qualquer fundamento, pois a revogação do termo é mera formalidade administrativa. E a partir do momento em que a Autuada e a Coobrigada tomaram ciência, por meio do citado termo de intimação de que seria revisto, de ofício, o ato administrativo que havia homologado o termo de adesão para sua cassação, elas tiveram o pleno conhecimento de que o referido termo havia sido concedido indevidamente, não cabendo mais falar em desconhecimento do assunto;

- o fato do termo de adesão ter sido liberado não o torna definitivo, conforme as disposições contidas no art. 149 do CTN. E revogar o termo de adesão não implica ofensa a princípios de direito, pois o lançamento pode ser revisto de ofício pela autoridade administrativa, quando a lei assim o determine e enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública;

- quanto à alegação de que as Autuadas agiram de boa-fé, destaca que a Coobrigada comenta que observou que os produtos eram fabricados exclusivamente no estado de Minas Gerais, entretanto, não comenta sobre o restante das disposições do art. 1º do RET que estabelece que a autorização do diferimento nas saídas de matérias-primas para a Coobrigada estava, também, condicionada a que seus fornecedores fossem estabelecimentos industriais ou centros de distribuição a estes vinculados. No caso, a Autuada “Fonterra” é comércio atacadista, não atendendo, pois, ao requisito básico para fruição do diferimento do pagamento do imposto;

- acrescenta que sendo a Coobrigada a detentora do RET, não pode alegar desconhecimento dos requisitos nele dispostos, a serem cumpridos por seus fornecedores;

- questiona como a Emifor poderia não ter observado que a Aderente ao Regime era um estabelecimento atacadista se afirma ter se cercado de todas as informações necessárias sobre ela. Conclui que a conduta da Coobrigada sugere sua má-fé;

- conclui que embora ciente do erro administrativo e da falta de recolhimento do tributo, as Contribuintes omitiram-se;

- defende estar correta a inclusão da Coobrigada e da Autuada no polo passivo da obrigação tributária;

- alega que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável pelo ato.

Do Parecer da Assessoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria, no bem posto parecer de fls. 251/274, opina pela procedência do lançamento

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

Do Mérito

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada (Fonterra (Brasil) Ltda), no período de agosto de 2014 a março de 2015, utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de vendas de mercadorias (leite em pó), para a Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A).

A irregularidade em exame deu-se em razão da Autuada, cuja atividade econômica é o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), ter aderido, indevidamente, ao Regime Especial de Tributação - RET concedido à Coobrigada, o qual restringia o benefício, no período autuado, às operações de saídas praticadas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa autuada Fonterra (Brasil) Ltda, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A destinatária das mercadorias e detentora do RET), como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Destaca a Fiscalização que foi concedido à Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A) o Regime Especial de Tributação - RET nº 45.000000340.70 (antigo PTA nº 16.000421462-55), cópia às fls. 12/14, em março de 2012, o qual dispunha em seu art. 1º, o seguinte:

Art.1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem com destino ao estabelecimento do contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado EMIFOR, para operações subsequentes por este praticadas, promovidas por **estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados**, localizados neste Estado, destinados exclusivamente à fabricação dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções. (Grifou-se).

Relata a Fiscalização que a Autuada aderiu a esse regime especial em maio de 2014, conforme Termo de Adesão colacionado às fls. 15, porém o fez,

indevidamente, por não se enquadrar nas disposições previstas no art. 1º supra, pois o regime especial restringe o diferimento do pagamento do ICMS às operações de saídas de matérias-primas, com destino à Coobrigada, provenientes de estabelecimentos fabricantes ou de seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Contudo, a Autuada tem como atividade econômica o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), conforme consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica de fls. 19.

Explica a Fiscalização que, em razão dessa constatação, necessário se fez a revisão do ato administrativo solicitando o cancelamento da homologação do referido termo. E que foi encaminhado à Autuada e à Coobrigada Termo de Intimação (fls. 16/18) pelo qual foi relatado o ocorrido, foi solicitada a documentação fiscal correspondente às saídas das mercadorias com os respectivos recolhimentos do ICMS devido, tendo sido, ainda, concedido prazo de 15 (quinze) dias para o recolhimento do imposto devido.

Como o imposto devido não foi recolhido, lavrou-se o presente Auto de Infração - AI com as exigências cabíveis e foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada - Fonterra (Brasil) Ltda, a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A, como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, visto que, como detentora do RET, não poderia ter recebido as mercadorias com o diferimento do pagamento do imposto.

Conveniente destacar que a Fiscalização colacionou aos autos (fls. 20/21), a seguinte resposta de Consulta Interna que trata da questão ora discutida:

CONSULTA INTERNA Nº 008/2016 – 29/02/2016

Assunto: ICMS – Regime Especial – Alteração – Termo de Adesão

Origem: DF/Uberlândia

Consulente: Marcos Antônio Ribeiro

Exposição/Pergunta:

Foi concedido regime especial para determinada empresa, mediante o qual foi concedido o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados exclusivamente ao estabelecimento da detentora do regime, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes desses produtos em Minas Gerais ou por estabelecimentos situados neste Estado, que tenham adquirido aquelas mercadorias de estabelecimentos industriais que as tenham fabricado em MG.

A aplicação do diferimento estava condicionada à adesão ao regime especial pelo estabelecimento fornecedor. Um fornecedor mineiro, com atividade de comércio atacadista de leites e laticínios, aderiu ao regime.

Posteriormente, o regime especial foi alterado pela SUTRI, sendo que a nova redação restringiu a aplicação do diferimento **somente aos estabelecimentos industriais fabricantes ou centro de distribuição a estes vinculados, localizados neste Estado.**

Todavia, aquele aderente, que não mais se enquadrava entre os possíveis fornecedores, em face de sua atividade de comércio atacadista, continuou aplicando o diferimento nas saídas destinadas ao detentor do regime especial, que foi o único comunicado sobre a alteração.

Diante do acima exposto, pergunta-se:

1 – Nesse caso, de quem era a obrigação de comunicar ao fornecedor de que ele já não poderia aplicar o diferimento? Do detentor do regime especial, da SUTRI ou da delegacia Fiscal responsável pelo acompanhamento?

2 – O fisco poderá exigir do fornecedor o ICMS incidente nas saídas cujo pagamento foi diferido indevidamente, a partir da alteração do regime especial, independentemente de qualquer comunicação por escrito a este?

3 – Se houver a exigência de alguma comunicação por escrito, como deverá ser a mesma e qual prazo o fisco deverá conceder ao fornecedor para a regularização dessa situação?

Resposta:

1 – Nos Termos do art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

Dessa forma, com a alteração do regime especial, o beneficiário deveria ter comunicado ao seu fornecedor que este não poderia mais destinar-lhe mercadorias com o diferimento do pagamento do imposto.

2 – Sim. De acordo com o inciso I do art. 67 do RPTA, após os procedimentos de monitoramento ou exploratório, se o contribuinte for incluído na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, poderá ser comunicado sobre essa inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea, devendo ser lavrado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Auto de Início de Ação Fiscal, se constatada a infração à legislação tributária.

Ressalte-se que, no caso em comento, o beneficiário do regime especial deverá ser autuado como coobrigado, já que deixou de observar os Termos do referido instrumento, aos quais estava obrigado.

3 – Prejudicada. (Grifou-se)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Feitas essas observações, destaca-se, inicialmente, que o Regime Especial de Tributação - RET nº 049/2012 foi concedido à Coobrigada nos termos do art. 225 da Lei nº 6.763/75 e do art. 223 do RICMS/02, c/c o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da CF/88 e na LC nº 24/75, tendo em vista o tratamento diferenciado dispensado ao setor de atividade por ela exercida, pelo Decreto nº 1.090-R de 25/10/02 do estado do Espírito Santo e pela Lei nº 11.675/99 do estado de Pernambuco.

Conforme mencionado, de acordo com o disposto no art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente. (Grifou-se).

Depreende-se dos autos, que no período autuado foi concedido regime especial para a Coobrigada, mediante o qual foi concedido o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados exclusivamente ao estabelecimento detentor do regime, desde que promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por centros de distribuição a estes vinculados, sediados em Minas Gerais.

E a Autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, estabelecimento atacadista, não obstante ter sido a ela deferido termo de adesão ao referido RET (fls. 15), não cumpria o requisito para tal mister, uma vez que não era estabelecimento industrial fabricante ou centro de distribuição vinculado àquele, sediado no estado de Minas Gerais.

Consta do referido Termo de Adesão concedido à Autuada (fls. 15), Cláusula primeira - inciso I, que a Aderente, por meio de tal instrumento, reconhece todos os termos e condições que tratam o diferimento do ICMS e obriga-se ao cumprimento das obrigações previstas no RET.

E, ainda, consta do § 2º do art. 2º do RET que o Termo de Adesão deverá conter cláusula de expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista no Regime Especial. Veja-se:

Art. 2º A eficácia do disposto no artigo anterior deste Regime está condicionada à assinatura de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Termo de Adesão pelo estabelecimento fornecedor, conforme modelo anexo, e homologação pelo titular da DF de Contagem.

§ 1º O Termo de Adesão será parte integrante deste Regime Especial e necessariamente juntado ao PTA.

§ 2º O Termo de Adesão deverá conter cláusula expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial.

§ 3º A DF de Contagem deverá encaminhar à DF a que estiver circunscrito o estabelecimento fornecedor aderente cópias reprográficas do Regime Especial e do Termo de Adesão devidamente homologado. (Grifou-se).

Dessa forma, não procedem os argumentos da Autuada de desconhecimento dos termos contidos no referido RET em razão de sigilo fiscal.

Ora, não é crível que a Autuada, ao aderir ao regime especial concedido à Coobrigada, não tenha tomado ciência dos termos do referido RET, uma vez que, além de constar no termo de adesão a concordância com os termos contidos no regime, ela responde pelo cumprimento das obrigações tributárias nascidas durante a vigência desse regime (Cláusula sétima do Termo de Adesão).

Portanto, a concessão equivocada do Termo de Adesão ao RET nº 049/2012 pelo Delegado Fiscal de Contagem não elide a obrigação da Aderente (ora Autuada) da observância das condicionantes para fruição do diferimento do imposto, devendo responder pelo ICMS indevidamente diferido e acréscimos legais.

Importante frisar que, ao contrário do entendimento externado pela Defesa, a homologação pelo Fisco do Termo de Adesão não afasta a condição imposta pelo Regime de ser a Aderente estabelecimento fabricante ou centro de distribuição vinculado a este; se assim não fosse, tal requisito não seria tratado como condição, mas, sim, como faculdade.

Assim, como não foram cumpridos todos os requisitos determinantes à eficácia do regime especial que concedeu o benefício do diferimento do pagamento do imposto, as operações de saída mercadorias promovidas pela Autuada com destino à Coobrigada não se encontram ao abrigo do diferimento, devendo, portanto, ser o ICMS devidamente recolhido nos prazos estabelecidos pelo art. 89, inciso IV, 89-A e 90, do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Art. 90. Nas hipóteses não previstas neste Capítulo, o ICMS será recolhido no momento da ocorrência do fato gerador.

A Adquirente (ora Coobrigada), por sua vez, responde também pelo crédito tributário, na medida em que recebeu a mercadoria com imposto indevidamente diferido, tendo descumprido as exigências do Regime Especial do qual é beneficiária e concorrido para a prática da infração, conforme previsão contida no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes. (Grifou-se)

(...).

Verifica-se, ao contrário do entendimento externado pela Coobrigada, haver previsão na Lei nº 6.763/75 para a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Ademais, prevê o art. 207 da Lei nº 6.763/75:

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1. conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. (Grifou-se).

Não cabe aqui a alegação de direito adquirido, ao contrário do entendimento externado pela Defesa, pois, reiterando, o direito de emitir nota fiscal para a

Coobrigada ao abrigo do diferimento do pagamento do imposto está condicionado à homologação do Termo de Adesão e à observância das demais condicionantes impostas no RET, o que não foi observado pelas Autuadas.

Assim, não se constata ofensa aos princípios da irretroatividade, da segurança jurídica, no caso em espeque, porque o art. 1º do RET, não cumprido pelas Autuadas, estava vigente no período autuado.

Vale dizer que a homologação do Termo de Adesão, que conseqüentemente integrará os autos do RET, também requisito para fruição do diferimento do pagamento do imposto, como mencionado, é um facilitador do controle fiscal sobre as operações. Todavia, não afasta o cumprimento dos demais requisitos previstos para a sua aplicação.

Pela relevância, vale destacar que não se trata de mero descumprimento de dever instrumental, como defendem as Impugnantes, mas sim de uma condição para a fruição do benefício.

Resta claro que a beneficiária do regime especial, com plena ciência dos requisitos legais exigidos para a consolidação do benefício do diferimento nas suas operações de aquisição interna de matéria-prima, era totalmente capaz de identificar a irregularidade tributária, ainda que precariamente homologado o termo de adesão.

De acordo com o disposto no art. 58 do RPTA, o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à Autoridade Fiscal concedente.

Oportuno destacar, que a norma contida no inciso X, do art. 16 da Lei nº 6.763/75 prevê como obrigação do contribuinte do imposto “exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da ficha de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma que o Regulamento estabelecer, se de tal descumprimento decorrer o seu não-recolhimento no todo ou em parte”.

Nesse norte, se a Coobrigada tivesse cumprido o disposto na norma supra, certamente saberia que a Autuada não era uma unidade fabril/centro de distribuição, mas sim, um estabelecimento atacadista.

Ressalta-se mais uma vez pela importância, que as condições impostas em regime especial não são formalidades que ficam em segundo plano, como parecem entender as Impugnantes. Trata-se de requisitos essenciais, pois, caso não sejam atendidos, o benefício não pode ser aplicado.

Nesse sentido, não se sustentam as argumentações da Defesa quanto à boa-fé, porque a situação que impede a utilização do diferimento do pagamento do imposto, no caso, era de conhecimento das empresas autuadas.

Registre-se que a Fiscalização da DF/Uberlândia, por meio do Termo de Intimação de fls. 16/17, pelo qual foram notificadas as Autuadas (fls. 18) acerca da adesão indevida ao RET, concedeu-lhes o prazo de 15 (quinze) dias para recolhimento do imposto devido sem qualquer acréscimo a título de penalidade.

Referido termo alertou acerca da possibilidade de denúncia espontânea para pagamento e/ou parcelamento dos valores considerados devidos.

Sobre a alegação da Defesa de que o que o termo de intimação citado, proveniente da DF/Uberlândia, revisou o termo de adesão homologado pela unidade fazendária competente (DF de Contagem), subvertendo a lógica de competência de revisão dos atos administrativos, deixou registrado a Fiscalização:

Inicialmente, a Coobrigada critica a atuação da Delegacia Fiscal de Uberlândia que concluiu que a Autuada Principal “Fonterra”, “supostamente”, não se adequava às condições necessárias para gozar do benefício do diferimento previsto no termo de adesão concedido, afirmando ser a Delegacia fiscal de Uberlândia incompetente em comunicar a revisão de ofício do seu Regime Especial, formalizado através do PTA 45.000000340.70, concedido pela Delegacia Fiscal de Contagem.

Apenas para esclarecimento da Coobrigada, cabe colocar que a Delegacia Fiscal, integrando a estrutura organizacional da SEF/MG, nos termos do art. 41 do Decreto 43.193/03, tem por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal, competindo-lhe, dentre outros, orientar, coordenar e executar as atividades de controle fiscal dos agentes econômicos sujeitos aos tributos estaduais, formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos.

A bem da administração, em circunstâncias normais e sendo as ações rotineiras, não se discute a limitação de competência gestora de cada unidade da Secretaria aos limites territoriais a que se circunscreve.

Ações existem vinculadas a áreas de controle fiscal e planejadas pela Superintendência de Fiscalização, avalizadas pela Subsecretaria da Receita Estadual, que extrapolam as circunscrições territoriais das unidades, sejam Superintendências Regionais, sejam Delegacias Fiscais, ou mesmo as divisas do Estado.

O Auditor Fiscal da Receita Estadual é auditor do Estado de Minas Gerais e não somente da Delegacia em que está lotado, ou seja, sua área de atuação não se limita à circunscrição da Delegacia Fiscal a que pertence.

A divisão do Estado entre superintendências e estas em Delegacias e por sua vez em Administração Fazendárias, existe apenas como organização administrativa.

No caso do presente processo, não há que se falar em invasão de circunscrição. A Autuada, Fonterra (Brasil) LTDA, é contribuinte sujeito à circunscrição da

Delegacia Fiscal de Uberlândia, tendo sido colocada para ação de exploratória, ou seja, para acompanhamento fiscal. Na realização do trabalho pela fiscalização, constatou-se que a mesma possuía Termo de Adesão, concedido erroneamente, ao Regime Especial do contribuinte “EMIFOR”. Diante da constatação da irregularidade, imediatamente, foi feito contato com a Delegacia Fiscal de Contagem, responsável pela liberação do Termo, solicitando à mesma, a cassação da adesão da FONTERRA (BRASIL) LTDA., IE 342.331.926.0035, ao RET PTA 45.000000340-70 concedido à EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A. Foi feito, ainda, contato com a Autuada e a Coobrigada para que as mesmas procedessem à regularização, recolhendo o imposto devido.

Há de se acrescentar que o Termo de Intimação nº 0019/2016, enviado à Autuada e Coobrigada, não comunicava que a Delegacia Fiscal de Uberlândia estava revendo de ofício o Termo de Adesão, concedido à “Fonterra”, e cassando-o. O termo comunicava que seria revisto o ato administrativo de homologação do Termo de Adesão ao PTA 45.000000340.70, visto não ter sido observado, à época da concessão da adesão, que a empresa “Fonterra” não se enquadrava ao disposto no artigo 1º deste regime Especial, uma vez que não é estabelecimento industrial fabricante em Minas Gerais ou Centro de Distribuição a este vinculado.

O Delegado Fiscal de Uberlândia não extrapolou suas atribuições, não tendo praticado nenhum ato além de sua circunscrição. (Grifou-se).

Ressalta-se, que a Delegacia Fiscal competente para o acompanhamento fiscal da Autuada, sediada em Uberlândia/MG, é a Delegacia Fiscal situada naquele município.

Ademais, repita-se, a homologação do termo de adesão, é apenas um dos requisitos para fruição do diferimento do pagamento do imposto, todavia, não afasta o cumprimento das demais condições previstas para a utilização do benefício.

Assim, o lançamento em análise independe da formalidade da cassação do referido termo de adesão, pois a atividade de lançamento é plenamente vinculada, não restando margem alguma de discricionariedade ao agente fiscal, que tem o dever de cobrar o tributo que apurar, sob pena de responsabilidade funcional (Código Tributário Nacional - CTN, art. 3º e art. 142, parágrafo único).

Acresça-se que, com base no seu poder de autotutela sobre os próprios atos, de acordo com entendimento já consagrado pelo Supremo Tribunal Federal por meio das súmulas transcritas a seguir, a Administração Pública pode anular seus próprios atos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SÚMULA 346: A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS.

SÚMULA 473: A ADMINISTRAÇÃO PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS, QUANDO EIVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNEM ILEGAIS, PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS, OU REVOGÁ-LOS, POR MOTIVO DE CONVENIÊNCIA OU OPORTUNIDADE, RESPEITADOS OS DIREITOS ADQUIRIDOS E RESSALVADA, EM TODOS OS CASOS, A APRECIÇÃO JUDICIAL.

Ademais, como a desconformidade com a lei atinge o ato em sua própria origem, a anulação produz efeitos retroativos à data em que foi emitido (efeitos *ex tunc*, ou seja, a partir do momento de sua edição).

Lado outro, argui a Defesa que a Fiscalização, ao exigir o ICMS, cometeu erro de cálculo ao desconsiderar o crédito acumulado constante da conta gráfica da Contribuinte.

Entretanto, como bem esclarecido na Manifestação Fiscal, o crédito acumulado na conta gráfica da Contribuinte não deve ser considerado para efeitos de recomposição de conta gráfica, pois, na presente situação, o prazo de recolhimento do ICMS relativo às operações de saída da Autuada para a empresa Coobrigada já se encontrava esgotado, nos termos do art. 89, inciso IV, do RICMS/02.

Ademais, como também destacou a Fiscalização, o Decreto nº 46.698 de 30/12/14, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02, excluindo o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA, conforme também consta Orientativo nº 01/2015 – Fim da Recomposição da Conta Gráfica, expedido pela Diretoria de Formalização do Crédito Tributário da Superintendência da Receita Estadual/MG. Confira-se:

RICMS/02:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º. (Grifou-se).

Frisa-se que, com a alteração introduzida nos arts. 194 e 195 do RICMS/02, foi excluído o procedimento fiscal da verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica do ICMS) da legislação estadual.

Cabe salientar que as disposições regulamentares retro foram alteradas por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, em relação às quais o legislador deixou consignado, *in verbis*:

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015.

(Grifou-se).

Vê-se que a aplicação retroativa das disposições regulamentares anteriormente reproduzidas respalda-se no disposto no §1º do art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...).

Nesse sentido, são várias as decisões judiciais, dentre as quais se destacam:

EMENTA: (....)

O PRÓPRIO ART. 144, § 1º, DO CTN DISPÕE QUE NORMAS POSTERIORES AO FATO GERADOR, RELATIVAS AO ESTABELECIMENTO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO, FISCALIZAÇÃO E GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, APLICAM-SE IMEDIATAMENTE.” (TRF-2ª REGIÃO. AC 94.02.07873-8/RJ. REL.: DES. FEDERAL CLÉLIO ERTHAL. 1ª TURMA. DECISÃO: 22/03/92. DJ DE 16/05/95, P. 29.072.)

EMENTA: (...)

I. O FISCO PODE, A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 10.174/01, USAR AS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS RELATIVAS AO RÉCOLHIMENTO DA CPMF, PARA FINS DE LANÇAMENTO DE OUTROS TRIBUTOS, AINDA QUE RELATIVOS A EXERCÍCIOS FINANCEIROS ANTERIORES.

II. HOMENAGEM À NATUREZA PROCESSUAL DA NOVA NORMA, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 144 DO CTN. (....).

(TRF-5ª REGIÃO. AMS 2001.84.00.005467-2/RN. REL.: DES. FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA. 2ª TURMA. DECISÃO: 11/06/02. DJ DE 25/04/03, P. 693.

Destaca-se, ainda, que, após o pagamento do ICMS ora exigido, caberá o aproveitamento do crédito do imposto pela Coobrigada.

Não merece prosperar, também, a pretensão das Impugnantes de exclusão dos juros e multas, com fulcro no art. 100, parágrafo único do CTN, *in verbis*:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No caso, não obstante a homologação do Termo de Adesão, não houve observância da totalidade dos requisitos para aplicação do diferimento do pagamento do imposto conforme previsto no art. 1º do Regime Especial de Tributação. Assim, não se pode falar que foram observados atos administrativos para fins de aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 em comento.

Também não prospera o argumento da Defesa de violação ao disposto no art. 146 do CTN, sob o entendimento de que se materializou uma efetiva mudança de entendimento do estado de Minas Gerais em relação aos requisitos para adesão aos fornecedores da “Emifor” ao regime especial. É que a restrição de que os aderentes ao RET fossem estabelecimentos industriais fabricantes ou seus centros de distribuição, localizados neste estado, condicionante não cumprida no caso em exame, estava vigente no período autuado (art. 1º do RET) e a homologação do Termo de Adesão pelo Fisco, de forma equivocada, não tem o condão de afastar a obrigatoriedade do cumprimento dos demais requisitos previstos para a fruição do benefício.

Outrossim, não se encontra materializada nestes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 do CTN.

Portanto, correta a exigência do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Relativamente às multas aplicadas, também 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 não recolhimento de ICMS. Já a multa capitulada no art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário deste estado, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003
COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, a qual encontra-se este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, conforme norma ínsita no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Com relação ao questionamento acerca do termo inicial da aplicação dos juros sobre o valor da multa de revalidação, destaca-se que nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 2º da Resolução SEF nº 2.880/97, os juros de mora incidem sobre as parcelas do crédito tributário relativas tanto ao tributo quanto à multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

Assim, considerando que o fato gerador da multa de que trata o art. 56 da Lei nº 6.763/75 é a falta de recolhimento ou o recolhimento intempestivo do imposto (total ou parcial), ela é devida sempre a partir da data de vencimento daquele, de modo que o termo inicial dos juros é também determinado por esta data – e não pela ação

fiscal em si, que constitui mera circunstância agravante da penalidade, nos termos do inc. II do referido artigo.

Portanto, nos termos da legislação específica, independente de haver ação fiscal, incidirão juros sobre a multa pela falta de pagamento ou pagamento intempestivo do imposto, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento deste.

Com relação ao pedido de acionamento do permissivo legal, para que a Câmara de Julgamento releve a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, vale informar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

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

(...)

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

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

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

Quanto a alegação da Coobrigada de impossibilidade da aplicação da multa isolada sob o entendimento de que a sanção tem caráter personalíssimo, não procede, uma vez que a regra inserta no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 é clara ao dispor que a solidariedade dá-se em relação ao recolhimento do imposto e acréscimos legais.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava parcialmente procedente, para considerar a compensação dos créditos em conta gráfica, com relação aos fatos geradores anteriores a 31/01/15, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, com a redação vigente à época. Pela Impugnante Fonterra (Brasil) Ltda., sustentou oralmente o Dr. Raphael Okano Pinto de Oliveira e, pela Impugnante Emifor Indústria de Alimentos S/A, sustentou oralmente o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Kayllon Maurício de Matos Reis e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Maria de Lourdes Medeiros
Relatora

T

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.391/17/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000459578-09
Impugnação: 40.010140889-83, 40.010140899-71 (Coob.)
Impugnante: Fonterra (Brasil) Ltda.
IE: 342331926.00-35
Emifor Indústria de Alimentos S/A (Coob.)
IE: 186219917.00-82
Proc. S. Passivo: Júlio Maria de Oliveira/Outro(s), Márlen Pereira de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A acusação fiscal é de que a Autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, no período de agosto de 2014 a março de 2015, utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de vendas de mercadorias (leite em pó), para a Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A).

A irregularidade em exame deu-se em razão da Autuada, cuja atividade econômica é o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), ter aderido, indevidamente, ao Regime Especial de Tributação – RET concedido à Coobrigada, o qual, no período autuado, restringia o benefício às operações de saídas praticadas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A (destinatária das mercadorias e detentora do RET), como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

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

A autuação compreende o período de agosto de 2014 a março de 2015.

É importante trazer a baila, que o art. 195 do RICMS/02 até 31/01/15, apresentava a seguinte redação:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

III - o saldo do imposto em favor do contribuinte será transferido para o exercício seguinte, sob a forma de crédito, podendo ser aproveitado no período de apuração do imposto subsequente àquele em que se tenha verificado, ou compensado, observadas as normas específicas, com o débito do contribuinte para com a Fazenda Pública Estadual;

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V - na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

a) de se determinar o período em que as respectivas operações ou prestações tenham ocorrido, as mesmas serão consideradas como ocorridas no último mês do exercício;

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva;

VI - o pagamento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto será também discriminado à parte;

VII - o valor do imposto exigido em AI, ou documento equivalente, e ainda pendente de pagamento não será lançado no AI de que trata o inciso IV deste parágrafo a crédito do contribuinte, mas será deduzido do saldo devedor apurado no levantamento fiscal, se relativo à mesma irregularidade e ao mesmo período;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII -o imposto exigido e pago em razão de AI, ou documento equivalente, somente será levado em consideração na verificação fiscal do exercício em que tenha ocorrido o fato gerador do tributo por ele exigido.

Por este dispositivo, a Contribuinte apresentando créditos legítimos, nos termos da legislação vigente, a época dos fatos geradores, teria direito de abater os respectivos créditos, ou seja, na apuração do lançamento devem ser considerados estes créditos para imputação das penalidades cabíveis.

Entendo que a alteração da legislação não tem caráter interpretativo, nos termos do art. 106 do CTN, conseqüentemente não podem atingir fatos geradores pretéritos.

Assim, julgo parcialmente procedente, para considerar a compensação dos créditos em conta gráfica, com relação aos fatos geradores anteriores a 31/01/15, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, com a redação vigente à época.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro