

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	4.880/17/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000464754-09	
Recurso de Revisão:	40.060143763-71	
Recorrente:	Patogê Indústria e Comércio S/A	
	IE: 062678559.01-90	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Alexandre Augusto Felipe Miotto	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Mantida a decisão anterior.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO – FALTA DE AUTORIZAÇÃO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito presumido, previsto em Regime Especial de Tributação – RET, concedido ao estabelecimento industrial de mesma titularidade da empresa autuada, em relação ao qual a Recorrente/Autuada, centro de distribuição exclusivo, aderiu após o período do referido creditamento. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI, da citada lei. Inalterada a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de crédito presumido, no período de julho de 2011 a janeiro de 2012.

Registra a Fiscalização que a empresa autuada (atacadista – centro de distribuição exclusivo) apropriou créditos presumidos, no período autuado, supondo que poderia apropriar-se de tais créditos concedidos inicialmente somente para o estabelecimento industrial de mesma titularidade (Patogê Ind. e Com. Ltda – I.E. 298.785590.00-76) conforme Regime Especial de Tributação – RET nº 213/2011.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.492/17/1ª, à unanimidade dos votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 217/235.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.470/12/3ª e 21.361/17/2ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 254/258, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto e, no mérito, pelo seu não provimento.

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.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Quanto ao Acórdão nº 20.470/12/3ª

O Acórdão nº 20.470/12/3ª **não** se presta como paradigma, nos termos previstos no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG (Decreto nº 44.906/08), uma vez que reformado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 3.936/12/CE, conforme abaixo demonstrado.

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo. (Grifou-se)

ACÓRDÃO Nº 20.470/12/3ª (PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTADO QUE O CONTRIBUINTE RECOLHEU A MENOR O ICMS, EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO III

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

C/C O § 4º, ALÍNEA 'B' DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75. ENTRETANTO, EXCLUEM-SE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS POR FORÇA DA DECADÊNCIA DE QUE TRATA O § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE." (G.N.)

ACÓRDÃO Nº 3.936/12/CE

REFORMA DO ACÓRDÃO Nº 20.470/12/3ª

EMENTA:

"CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. CONSTADO QUE O CONTRIBUINTE RECOLHEU A MENOR O ICMS, EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO III C/C O § 4º, ALÍNEA "B" DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. **RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO E PROVIDO.** DECISÕES UNÂNIMES." (G.N.)

DECISÃO:

"... A DECISÃO PROFERIDA EXCLUIU AS EXIGÊNCIAS DO PERÍODO DE 01/04/06 A 08/12/06, EM RAZÃO DA DECADÊNCIA DE QUE TRATA O § 4º DO ART. 150 DO CTN.

ENTRETANTO, CORRETO O LANÇAMENTO EM RELAÇÃO AO PERÍODO CITADO, UMA VEZ QUE A DECADÊNCIA SE OPERA AO COMANDO DO INCISO I DO ART. 173 DO CODEx TRIBUTÁRIO.

[...]

COMPROVADA A INEXATIDÃO POR PARTE DA PESSOA LEGALMENTE OBRIGADA A APURAR E ANTECIPAR O PAGAMENTO DE TRIBUTOS SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, O LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO SE OPERA, PASSANDO-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE PRERROGATIVA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. ASSIM, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO INCISO I DO ART. 173 DO CTN QUE, REGRA GERAL, ESTABELECE O DECURSO DE CINCO ANOS CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, *IN VERBIS*:

[...]

ASSIM, A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO OU SEU RECOLHIMENTO A MENOR INCORREM EM CONSTATAÇÕES QUE, DE IDÊNTICA FORMA, VÃO AO ENCONTRO DO PRECONIZADO NORMATIVO PREVISTO PELO INCISO V DO ART. 149 DO CTN,

DANDO OPORTUNIDADE À AUTORIDADE FAZENDÁRIA DE PROCEDER AO LANÇAMENTO E A PRERROGATIVA DE OBSERVAR, PARA EFEITO DE DECADÊNCIA, O DISPOSTO NO INCISO I DO ART. 173, POIS NÃO É MONTANTE DO TRIBUTOS DEIXADO DE SER OFERECIDO A RECOLHIMENTO, TOTAL OU PARCIAL, O FATOR DETERMINANTE PARA SE CONFIGURAR O ENQUADRAMENTO EM UMA HIPÓTESE OU OUTRA DE DECADÊNCIA DEFINIDA PELO CODEX, MAS SIM, A CONDUTA DO CONTRIBUINTE NA APURAÇÃO DA EXAÇÃO.

[...]

CONFORME O ACIMA EXPOSTO, NA HIPÓTESE DOS AUTOS, É INCABÍVEL SE FALAR DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, MAS SIM, DE LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO DIRETO, DE OFÍCIO, NOS TERMOS DO ART. 149, INCISO V DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A RECORRIDA FOI REGULARMENTE INTIMADA DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM 08/12/11, ISTO É, DENTRO DO PRAZO DE CINCO ANOS A QUE ALUDE O ART. 173, I, DO CTN, **NÃO OCORRENDO A DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PERÍODO DE 01/04/06 A 08/12/06.**" (GRIFOU-SE)

Quanto ao Acórdão nº 21.361/17/2ª

Após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se **assistir razão à Recorrente**, uma vez caracterizada a divergência jurisprudencial, no tocante à questão do prazo decadencial (art. 150, § 4º x art. 173, inciso I, ambos do CTN).

Com efeito, no Acórdão nº 21.361/17/2ª, a D. 2ª Câmara de Julgamento seguiu a linha defendida pela Recorrente, adotando a tese de que o prazo decadencial, no que se refere aos tributos lançados por homologação, seria regido pelo art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo para o lançamento fiscal seria de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação.

ACÓRDÃO Nº 21.361/17/2ª

(DECISÃO PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO PARCIAL. COMPROVADO NOS AUTOS QUE SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) RELATIVO ÀS NOTAS FISCAIS Nº 53 E 54, CANCELAM-SE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.” (GRIFOU-SE)

De modo diverso, a Câmara *a quo* em momento algum analisou se o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, ao declarar a apuração do imposto. A decadência foi afastada por aplicação direta da norma contida no art. 173, inciso I do CTN, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 22.492/17/1ª

(DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS **NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**” (GRIFOU-SE)

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), no tocante ao Acórdão nº 21.361/17/2ª, comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

A Requerente solicita, novamente, a realização de prova pericial com intuito de ver respondidos os quesitos listados às fls. 234.

Conforme já disposto no acórdão recorrido, mostra-se desnecessária a realização de perícia para a elucidação dos fatos apurados nos presentes autos, uma vez que as respostas aos quesitos propostos encontram-se no conjunto probatório dos autos e, também, não dependem de conhecimento técnico que não tenha os Julgadores.

Ademais, as informações trazidas aos autos pelas Partes esclarecem suficientemente a discussão posta nos presentes autos para fins da tomada de decisão.

E, ainda, a decisão em relação ao pedido de perícia é irrecorrível na esfera administrativa, nos termos do art. 170, inciso I, alínea “d” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de crédito presumido, apropriado pela Recorrente/Autuada no período de julho de 2011 a janeiro de 2012, por supor que estaria acobertada pelas disposições do Regime Especial de Tributação – RET nº 213/2011, concedido inicialmente somente para o estabelecimento industrial da mesma empresa.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da citada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preambularmente, a Recorrente/Autuada pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fiscalização em formalizar o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 11/07/11, por entender aplicável, ao caso, o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

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

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

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

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

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

Conforme registrado pela Fiscalização, a empresa autuada, ora Recorrente, (atacadista – centro de distribuição exclusivo) apropriou créditos presumidos, no período autuado, supondo que poderia apropriar-se de tais créditos concedidos inicialmente somente para o estabelecimento industrial de mesma titularidade (Patogê Ind. e Com. Ltda – I.E. 298.785590.00-76) conforme Regime Especial de Tributação – RET nº 213/2011.

A Fiscalização trouxe aos autos, excertos de resposta da Consulta de Contribuinte nº 099/2013, formulada pela empresa de mesma titularidade da Recorrente/Autuada (estabelecimento matriz), sobre a discussão que ora se analisa:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 099/2013

PTA Nº: 16.000460004-76

CONSULENTE: Patogê Indústria e Comércio Ltda.

ORIGEM: Ibitaré – MG

CONSULTA INEPTA – Consulta declarada inepta por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, em conformidade com o art. 43, inciso I e seu parágrafo único, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

CRÉDITO PRESUMIDO – ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE – REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – Na hipótese em que regime especial conceda ao contribuinte crédito presumido a ser aproveitado em seu estabelecimento industrial, com possibilidade de optar pelo aproveitamento do crédito no estabelecimento atacadista, a opção só produz efeitos a partir de sua devida formalização na forma estabelecida pelo regime.

EXPOSIÇÃO:

Informa a Consulente que foi concedido Regime Especial de Tributação (RET) ao seu estabelecimento industrial em junho/2011, que permitia a utilização de crédito presumido no montante de 5% (cinco por cento) do valor das operações de venda nele especificadas.

Relata que, cientificada da concessão, apresentou questionamentos à Secretaria de Estado de Fazenda sobre a possibilidade de ser concedido o crédito presumido também para as transferências de mercadorias de seu estabelecimento industrial para o atacadista, posto que, ao seu entender, o Regime não atingia o objetivo de proteção à economia mineira.

Segundo a Consulente, em decorrência de sua interpelação, alterou-se o RET para estender a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido ao seu estabelecimento atacadista, hipótese em que, exercida a opção de aproveitamento do crédito presumido neste estabelecimento, somente ele “fará jus ao crédito presumido, devendo o estabelecimento industrial efetuar normalmente o destaque do imposto e apurar o valor a recolher em razão do confronto dos débitos correspondentes às saídas promovidas com créditos permitidos pelas entradas”.

Seguiu o Contribuinte em seu relato citando os termos do RET que determinaram a apuração do ICMS de forma individualizada, por estabelecimento, e a possibilidade de compensação entre os saldos credores

e devedores obtidos em cada um no final do período de apuração, observadas as regras do § 2º do art. 65 do RICMS.

Conclui sua exposição informando que, depois de recebido o RET alterado, buscou orientações junto à Delegacia Fiscal de Betim sobre suas regras e seguiu a apuração do imposto conforme explicações. Contudo, ao solicitar renovação do Regime, houve entendimento diferente por parte dos responsáveis pela análise do requerimento.

CONSULTA:

1 – Se o contribuinte fizer a opção por utilizar o RET na filial atacadista, poderá continuar a apuração utilizando o RET no estabelecimento industrial? Caso não possa, como ficará a situação do estabelecimento industrial, tendo em vista os efeitos retroativos da alteração de RET ocorrida em janeiro de 2012?

2 – Caso o contribuinte opte por não utilizar o RET na filial, poderá utilizar o diferimento do ICMS na operação de transferência de mercadorias do estabelecimento industrial para sua filial atacadista?

3 – Diante das disposições do art. 4º do RET, após a apuração individualizada, por estabelecimento, o contribuinte poderá fazer a compensação entre os estabelecimentos de todos os créditos apresentados ao fim da apuração? Como o contribuinte deverá observar os procedimentos dispostos no § 2º do art. 65 do RICMS para o período em que o Regime retroage?

Finaliza a Consulta apresentando requerimento de prorrogação do RET e reitera pedido de sua alteração, conforme exposição.

RESPOSTA:

Preliminarmente, cumpre observar que, em sua redação original, o RET concedido à Consulente estabelecia tratamento tributário a ser observado exclusivamente por seu estabelecimento industrial, ou seja, apenas esse estabelecimento tinha direito à utilização do crédito presumido.

Com a nova redação do RET, da qual a Consulente teve ciência em 01/2012, manteve-se a concessão do crédito presumido para o estabelecimento industrial. Porém, dentre outras alterações, foi inserida a seguinte previsão no art. 4º:

Art. 4º O tratamento tributário de que trata este RET aplica-se, por opção do contribuinte, ao estabelecimento de mesma titularidade que se enquadre como centro de distribuição (CD) exclusivo

conforme disposto na alínea “a” do inciso XIV do art. 222 do RICMS, hipótese em que somente o estabelecimento atacadista fará jus ao crédito presumido de que trata o art. 1º, devendo o estabelecimento industrial efetuar normalmente o destaque do Imposto e apurar o valor a recolher em razão do confronto dos débitos correspondentes às saídas promovidas com créditos permitidos pelas entradas.

Parágrafo único. Exercida a opção de que trata o caput:

I – o contribuinte deverá registrá-la no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência – RUDFTO de cada estabelecimento e comunicar à DF a que estiverem circunscritos;

(...)

Portanto, com a alteração do RET, foi criada a possibilidade para que o contribuinte fizesse a opção por utilizar o crédito presumido no estabelecimento atacadista, caso em que não poderia utilizá-lo no estabelecimento industrial.

A regra continuou a ser o aproveitamento do crédito presumido no estabelecimento industrial e essa regra só é afastada pela opção do contribuinte pelo aproveitamento do crédito no estabelecimento atacadista.

Então, a utilização do crédito presumido pelo estabelecimento atacadista ficou condicionada à opção do contribuinte, a qual deveria ser feita por meio de registro no RUDFTO e comunicação à DF. Assim, o estabelecimento atacadista só poderia utilizar o crédito presumido após o exercício da opção, ou seja, somente nos períodos de apuração posteriores à formalização da opção na forma prevista no RET.

A previsão contida no art. 12 do Regime, no sentido de que sua reformulação produz efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da ciência do RET concedido originalmente, não tem o efeito de possibilitar o aproveitamento do crédito presumido no estabelecimento atacadista em períodos de apuração anteriores à ciência da alteração pela Consulente, posto que tal utilização depende de opção do contribuinte, a qual somente produz efeitos para períodos posteriores à sua formalização.

Isto posto, responde-se aos questionamentos formulados.

1 – Relativamente à pergunta sobre a possibilidade de utilização do RET pelo estabelecimento industrial após a opção por sua utilização na filial atacadista, declara-se inepta a Consulta, com fundamento no art. 43, inciso I e parágrafo único, do RPTA/MG, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, por versar sobre disposição claramente expressa no art. 4º do RET, com a redação dada em 27/12/2011.

No que se refere à segunda pergunta, conforme já afirmado anteriormente, a opção pela utilização do crédito presumido no estabelecimento atacadista só produz efeitos em relação a períodos posteriores ao seu registro no RUDFTO e comunicação à DF. Assim, a apuração do ICMS no estabelecimento industrial mediante a utilização do crédito presumido nos períodos anteriores à opção da Consulente, desde que realizada em conformidade com as disposições do RET, não será alterada em função da posterior opção devidamente formalizada.

2 – Não. O RET concedido à Consulente não contém previsão de diferimento do ICMS nas transferências de mercadorias promovidas por seu estabelecimento industrial para o estabelecimento atacadista.

3 – Exercida a opção pelo aproveitamento do crédito presumido no estabelecimento atacadista, com o respectivo registro no RUDFTO e comunicação à DF, poderá ser feita a compensação entre saldos credor e devedor apurados nos estabelecimentos da Consulente, devendo ser observados todos os procedimentos previstos no § 2º do art. 65 do RICMS, desde que tal hipótese esteja expressamente autorizada no Regime Especial.

Ressalte-se que, conforme já esclarecido, a opção pelo aproveitamento do crédito presumido no estabelecimento atacadista não produz efeitos relativamente a períodos de apuração anteriores ao seu registro no RUDFTO e comunicação à DF, razão pela qual fica prejudicada a resposta à segunda pergunta.

Ademais, a compensação de saldos prevista no § 2º do art. 65 do RICMS é um direito do contribuinte que deve ser exercido no momento oportuno, ou seja, até o encerramento do prazo para recolhimento do imposto devido pelo destinatário. O não exercício do direito no referido prazo denota a opção do contribuinte por não efetuar a compensação. Portanto, não há que se falar em compensação retroativa de saldos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 15 de maio de 2013.
(Grifou-se).

Segundo informado pela Fiscalização, a Recorrente/Autuada promoveu a opção pelo crédito presumido, conforme termo lavrado no livro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência – RUDFTO em 23/01/12 (doc. fls. 39), sendo vedada, portanto, a retroação da utilização dos referidos créditos presumidos.

Foram acostados aos autos em relação à irregularidade em exame: Planilha I – Levantamento do crédito presumido apropriado indevidamente – período de julho a janeiro de 2012, janeiro de 2012 - mês de opção do CD – estabelecimento atacadista pelo crédito presumido (fls. 10/11); Planilha II – Demonstrativo do crédito tributário (fls. 12/13); Tela – Declaração de Apuração e Informações do ICMS – DAPI modelo 1 relativa à apropriação indevida de créditos presumidos (fls. 14/21); Regime Especial de Tributação nº 213/11, datado de 26/04/11 (fls. 22/26); Regime Especial de Tributação nº 213/11, datado de 27/12/11 – reformulado (fls. 27/31); Consulta de Contribuinte nº 099/2013 de 15/05/13 (fls. 32/36); Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência – RUDFTO – termo de abertura, datado de 13/07/12/termos de ocorrências – reportando à opção do crédito presumido – fazendo referência à reformulação do RET nº 213 com data de 27/12/11 (fls. 37/39); Comunicado de Extravio do RUDFTO (fls. 40/41).

Destaca-se, inicialmente, que o Regime Especial de Tributação – RET nº 213/2011, conforme redações em análise, foi concedido 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 que o estado do Espírito Santo, no âmbito do Programa de Incentivo ao Investimento no estado do Espírito Santo (INVEST-ES), concedeu benefícios fiscais ao setor de confecções e acessórios, nos termos do art. 530-L-P do RICMS/ES, aprovado pelo Decreto nº 1.090-R, de 25/10/02, na redação dada pelo Decreto nº 2.310-R, de 27/07/09.

A Fiscalização elaborou o seguinte histórico acerca do Regime Especial de Tributação - RET nº 213/2011 – PTA nº 45.000000569-10 (antigo PTA nº 16.000392096-67), concedido, inicialmente, somente ao estabelecimento matriz da Recorrente/Autuada, inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS sob o nº 298.678559.00-76, tendo o contribuinte sido cientificado em 13/05/11, com vigência a partir de 01/06/11, conforme redação do art. 10 do referido RET (fls. 106):

(...)

O referido RET assegurou a matriz da requerente, inscrição estadual nº 298.678559.0076, crédito presumido de 5% do valor da operação de venda, interna e interestadual, das mercadorias classificadas nas posições 6101 a 6117 e 6201 a 6217 da NBM/SH destinadas a contribuintes do imposto conforme redação do seu artigo 1º, fls. 105; assegurou ainda a manutenção do crédito de ICMS com limite de 7% nas operações de entradas de mercadorias em operações interestaduais, conforme redação de seu artigo 2º, fls. 105; limitando ainda o crédito por exercício, ao valor

total dos débitos vinculados às operações beneficiadas com o crédito presumido, conforme redação do seu parágrafo 3º, fls. 105.

Em 26/05/2011 o referido RET foi alterado de ofício conforme documento de fls. 96 a 98, acrescentando-se o parágrafo único ao seu artigo 3º, o qual determina o estorno dos créditos que ultrapassem a determinação do artigo 3º em 31/12 de cada ano; e ainda acrescenta a vedação a utilização ou transferência de eventuais excedentes de créditos daquelas hipóteses estabelecidas no Anexo VIII do RICMS – Decreto 43.080/2002.

Em 27/12/2011 o RET 2013/2011 foi alterado, conforme documento de fls. 99 a 103, onde em seu parágrafo 4º faculta a aplicação do tratamento tributário do RET, por opção do contribuinte, ao estabelecimento de mesma titularidade que se enquadre como CD – Centro de Distribuição exclusivo, hipótese em que somente o CD faria jus ao crédito presumido, devendo o estabelecimento industrial (matriz) e detentor do RET efetuar normalmente o destaque do ICMS e apurar o valor a recolher em razão do confronto dos débitos correspondentes as saídas com os créditos permitidos pelas entradas, e exercida a opção está deverá ser registrada no RUFDTO de cada estabelecimento e comunicação a DF responsável, devendo a apuração do ICMS ser feita de forma individualizada, facultando-se a compensação de saldos entre todos os estabelecimentos de que trata o § 2º do art. 65 do RICMS, conforme redação dos incisos I e II do RET.

Em 09/07/2012 a matriz/indústria, inscrição estadual 298.678559.0076, protocolizou “Comunicação de Extravio, Danificação ou Desaparecimento de Documento Fiscal – Termo de Compromisso”, fls. 41, onde comunica o desaparecimento em 18/06/2012 do Livro RUDFTO – Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências.

Em 15/05/2013 foi respondida a Consulta de Contribuinte nº 099/2013 que tem a matriz/indústria, inscrição estadual 298.678559.0076 como consulente, fls. 33 a 36. (...). (Grifou-se).

Conforme Regime Especial de Tributação nº 213/11, com a redação datada de 27/12/11 (fls. 27/31), especialmente o disposto no art. 4º de tal documento, a utilização do crédito presumido, nele concedido, pelo estabelecimento de mesma titularidade atacadista, que se enquadre como centro de distribuição - CD exclusivo, estava condicionada à opção conforme parágrafo único, inciso I, do referido artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º

(...)

I - o contribuinte deverá registrá-lo no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência - RUDFTO de cada estabelecimento a que estiverem circunscritos.

No caso, a Recorrente/Autuada somente formalizou esta opção em 23/01/12, conforme RUDFTO às fls. 39.

Dessa forma, correta a glosa dos créditos presumidos apropriados pelo estabelecimento autuado, no período de julho de 2011 a janeiro de 2012, registrados no campo “67-Crédito Presumido” do quadro “VI – Outros Créditos/Débitos” da DAPI – Declaração de Apuração e Informações do ICMS (fls. 14/21).

Assim, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI, do art. 55 da citada lei.

No tocante à alegação de que requereu o regime especial de tributação que levava em conta o resultado de sua empresa como um todo (indústria e comércio exclusivo), como bem destaca a Fiscalização, o estabelecimento matriz (indústria) da Recorrente/Autuada, inscrição estadual nº 298.678559.0076, requereu Regime Especial de Tributação - RET para os estabelecimentos matriz/indústria e filial/CD - Centro de Distribuição, Inscrições Estaduais nºs 298.678559.0076 e 062.678559.0190, respectivamente.

Contudo, o RET nº 213/11, com a redação inicial datada de 26/04/11 (fls. 23/26), tratou apenas do estabelecimento matriz/indústria – I.E. nº 298.678559.0076, conforme se verifica às fls. 23 dos autos (identificação da Requerente).

Nesse sentido, verifica-se que consta do art. 1º do referido RET que “*fica assegurado ao contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado PATOGÊ, crédito presumido correspondente ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da operação de venda (...)*”.

Portanto, a afirmação defensiva de que o estado de Minas Gerais sempre convalidou e homologou a interpretação da Recorrente/Autuada, de que o regime de tributação levava em conta o resultado final do grupo, representado pela indústria e o comércio, não procede, conforme se depreende do RET - redação datada de 26/04/11.

Conforme mencionado, somente após a edição do RET nº 213/11, redação datada de 27/12/11 (fls. 27/31), é que a utilização do crédito presumido, nele concedido, passou a ser opcional para o estabelecimento de mesma titularidade atacada, que se enquadre como centro de distribuição CD exclusivo. E esta opção estava condicionada ao registro no RUDFTO, sendo vedada, conseqüentemente, a referida apropriação pelo estabelecimento matriz a partir da referida escolha.

Quanto à discussão travada pela Recorrente/Autuada acerca das autodenúncias efetuadas (fls. 114/117 e 120/126), vale destacar que as referidas denúncias espontâneas não se referem ao estabelecimento autuado, tendo sido efetuadas pelo estabelecimento matriz.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a discussão envolvendo as referidas denúncias espontâneas deixou consignado a Fiscalização:

“Quanto ao procedimento de Autodenúncia relatado pela matriz/indústria, inscrição estadual 298.678559.0076, verifica-se tratar de procedimento de iniciativa do contribuinte, encontrando-se inserido na legislação tributária, especificamente no artigo 138 do CTN – Lei 5.172 de 25/10/1966 c/c o artigo 210 da Lei 6.763 de 26/12/1975, *in verbis*:

(...)

Já a afirmação de sugestão de Autodenúncia do Fisco encontra-se respaldada no artigo 66 e inciso I do artigo 67 do RPTA – Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos – Decreto 44.747 de 03/03/2008, *in verbis*:

(...)

A afirmação de que a referida Autodenúncia tratou das operações da matriz que deveria apurar normalmente a apuração do ICMS pelo Débito x Crédito, sem nenhuma benesse no regime e que repercutira num acordo com o Estado de quase dois milhões de reais, merece atenção:

Em consulta ao SICAF, constata-se inexistir Termos de Autodenúncia da impugnante:

(...)

Contudo, em consulta as autuações da indústria/matriz, inscrição estadual 298.678559.0076, constatam-se dois Termos de Autodenúncias:

(...)

O Termo de Autodenúncia nº 05.0000238363-19 de 31/10/2013 é exatamente o documento de fls. 114 a 116, e o Termo de Autodenúncia nº 05.000240544-20 de 27/03/2014 é exatamente aquele de fls. 117, sabendo-se que ambas são consequência da Consulta de Contribuinte 099/2013 formulada pela matriz da impugnante.

Contudo, ambos os Termos de Autodenúncia referem-se a operações praticadas pela matriz/indústria, inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS sob nº 298.678559.0076, não se tratando de operações praticadas pela impugnante/filial/CD inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS sob nº 062.678559.0190.

Quanto à afirmação de que a fiscalização de Juiz de Fora informa que tudo está errado, inclusive a Denúncia Espontânea, é uma inverdade, porque em momento algum fizemos tal afirmação.

(...)

Quanto às afirmações da não procedência das acusações por força da Autodenúncia realizada por conta da intransigência do Fisco, que está fez coisa julgada a questão posta nos autos que representa um “*bis idem*” (...), entendemos que a impugnante, mais uma vez se equivoca, esquecendo-se do princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no artigo 59 do RICMS:

(...)

Como já narramos, o Termo de Autodenúncia nº 05.0000238363-19 de 31/10/2013 constante das fls. 114 a 116, e o Termo de Autodenúncia nº 05.000240544-20 de 27/03/2014 de fls. 117, foram ambos motivados pela Consulta de Contribuinte 099/2013 formulada pela matriz da impugnante, sendo ambos os Termos de Autodenúncia das operações praticadas pela matriz/indústria, inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS sob nº 298.678559.0076, não se tratando de operações praticadas pela impugnante/filial/CD inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS sob nº 062.678559.0190, encerrando qualquer discussão sobre Autodenúncia.

Portanto, não está havendo qualquer tentativa de convencimento de que as orientações sobre autodenúncia estavam erradas, não existindo insegurança jurídica como quer afirmar a impugnante.

Na documentação relativa às denúncias espontâneas (fls. 114/126), apresentadas ao Fisco pela matriz da Recorrente/Autuada, consta que elas são consequências da resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 99/13 acima mencionada.

Ainda que tais autodenúncias não tenham sido efetuadas pela Recorrente/Autuada, vale destacar que, não obstante haver coincidência com o período autuado neste lançamento, especificamente nos meses de julho a dezembro de 2011, o imposto objeto de tais denúncias não coincide com os valores dos créditos presumidos objeto de estorno neste lançamento no referido período.

No tocante à alegação da Recorrente/Autuada de que detém estabelecimentos em Belo Horizonte e Ibirité, tendo que responder a uma autoridade fiscal distinta a cada momento, não estando nenhuma delas em sua circunscrição, cabe mencionar que ela está estabelecida na cidade de Belo Horizonte, circunscrição da Superintendência Regional da Fazenda de Belo Horizonte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24/11/11, c/c o disposto no parágrafo único do art. 22 do RPTA, mediante Portaria, autorizou a alteração de circunscrição do estabelecimento autuado, dentre outros:

RPTA

Art. 22. Para fins deste Decreto:

(...)

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária. (Grifou-se).

Já a Portaria SRE nº 116, de 21/12/12, relaciona os contribuintes cuja circunscrição fora alterada e nela se encontra a inscrição estadual da Recorrente/Autuada, cuja circunscrição foi alterada para a Delegacia Fiscal (DF) de Juiz de Fora. Examine-se:

PORTARIA SRE Nº 116, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2012 (MG de 22/12/2012)

Indica endereço eletrônico em que consta relação de contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008.

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011 e no parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, RESOLVE:

Art. 1º A relação dos contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, estará disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet

-
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/unidadesresponsaveis>.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em consulta ao endereço eletrônico acima mencionado, verifica-se que a empresa autuada teve a sua circunscrição alterada para a DF de Juiz de Fora:

062678390190	64379363000273	PATOG E INDUSTRIA E COMERCIO S/A	DF/JUIZ DE FORA	AF/JUIZ DE FORA	02/01/2017
298678390076	64379363000194	PATOG E INDUSTRIA E COMERCIO S/A	DF/JUIZ DE FORA	AF/JUIZ DE FORA	02/01/2017
298678390264	64379363000807	PATOG E INDUSTRIA E COMERCIO S/A	DF/JUIZ DE FORA	AF/JUIZ DE FORA	02/01/2017
298678390726	64379363000880	PATOG E INDUSTRIA E COMERCIO S/A	DF/JUIZ DE FORA	AF/JUIZ DE FORA	02/01/2017

Conforme esclarecido pela Fiscalização, em relação à alegação da Recorrente/Atuada de que também está subordinada à unidade fiscal de Divinópolis, tal fato dá-se em razão da Portaria SRE nº 124 de 22/11/13 que delegou a Superintendência Regional da Fazenda de Divinópolis a atribuição para concessão dos Regimes Especiais de Tributação - RETs para o setor de vestuário, confecções e calçados, setor ao qual ela está inserida.

Quanto à argumentação de que a Fiscalização de Juiz de Fora determinou que se refizesse todos os registros do SPED, destaca-se que a entrega de tais registros de forma incorreta não é matéria destes autos e a Fiscalização deixou consignado que a Contribuinte não prestou todas as informações necessárias, sendo esta a razão da intimação para correção dos arquivos eletrônicos da EFD.

Em relação à alegação da Recorrente/Atuada de que o Fisco despreza os créditos do imposto constantes em sua conta gráfica e aqueles gerados em razão das autodenúncias efetuadas pelo estabelecimento matriz, uma vez desconsiderada a aplicação do crédito presumido no caso em tela, vale destacar que 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 do Orientativo nº 01/2015 – Fim da Recomposição da Conta Gráfica, expedido pela Diretoria de Formalização do Crédito Tributário da Superintendência da Receita Estadual/MG:

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 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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. (Grifos acrescidos).

Frisa-se que, com a alteração efetuada nos arts. 194 e 195 do RICMS/02, foi excluído o procedimento fiscal da verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica do ICMS). E, a partir dessa alteração, os créditos do imposto indevidos 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 6.763/75 (art. 195, *caput*).

Cabe frisar 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 acima reproduzidas respalda-se no disposto no § 1º do art. 144 do CTN, *in verbis*:

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 RECOLHIMENTO 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 nos termos do disposto no § 1º do art. 195 retromencionado, a Contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário relativo a estorno de créditos do imposto indevidos, 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.

Também, em relação a este item do recurso, destaca-se que o crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal, mas não aproveitado na época própria, pode ser apropriado mediante creditamento extemporâneo, a ser realizado nos moldes do procedimento previsto no § 2º do art. 67 do RICMS/02, devendo ser levado para a apuração mensal do imposto, observado, inclusive, o prazo decadencial de que trata o § 3º desse artigo:

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da

mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado. § 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento

§ 4º Para o efeito de aplicação deste artigo, os débitos e os créditos devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo, ressalvadas as hipóteses de inscrição única.

Lado outro, no tocante aos supostos créditos do imposto provenientes das denúncias espontâneas apresentadas pelo estabelecimento matriz, conforme alegado na peça recursal, conveniente destacar que tais valores de ICMS, denunciados e recolhidos por meio de Documento de Arrecadação Estadual - DAE, poderão ser aproveitados, sob a forma de crédito, observadas as condições e normas referentes ao creditamento estabelecidas no RICMS/02, em relação à parcela que se refira às notas fiscais emitidas para a Recorrente/Autuada, se for o caso.

Requer, ainda, a Recorrente/Autuada, subsidiariamente, a exclusão dos juros e multas, baseada em práticas reiteradas da Fazenda Pública, com fulcro no art. 100, parágrafo único do CTN, a seguir reproduzido, alegando que cumpriu integralmente o RET nº 213/11 e que este deve ser interpretado levando-se em conta o pedido formulado quando do seu requerimento e o resultado dele quando confrontado com as *benesses* lançadas pela legislação de outros estados:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Sem razão a tese recursal, pois para a exclusão dos juros/multas, nos termos da norma retro, é necessário que a interpretação do Fisco seja antiga, iterativa e pacífica para que justifique a aplicação da norma jurídica acima transcrita, conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes.

Entretanto, o objeto da presente autuação é matéria incontroversa, pois apropriou-se créditos presumidos não autorizados pela SEF/MG, o que foi, inclusive, matéria de resposta de Consulta de Contribuinte, como já relatado, ocasião em que a Fazenda Pública firmou seu entendimento no mesmo sentido do lançamento em exame.

Nesse diapasão, conveniente frisar que o RET nº 213/2011 somente autorizou a utilização de crédito presumido à Recorrente/Autuada (estabelecimento atacadista/centro de distribuição exclusivo) a partir de fevereiro de 2012 e condicionado à opção informada no RUDFTO.

No tocante à manifestação da Recorrente/Autuada em relação à Súmula nº 166 do STJ, vale destacar que não há exigência, nos presentes autos, de ICMS em relação à transferência de mercadorias, e sim, sobre apropriação indevida de créditos presumidos. Ademais, conveniente mencionar a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12 é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Quanto às argumentações contrárias às multas cominadas, cumpre registrar que elas foram exigidas de acordo com as disposições legais e, que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA). Com efeito, foram exigidas as multas de revalidação e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

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;

Portanto, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Recorrente/Autuada apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe dava provimento parcial excluir a multa isolada cominada. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luiz Geraldo de Oliveira e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.880/17/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000464754-09	
Recurso de Revisão:	40.060143763-71	
Recorrente:	Patogê Indústria e Comércio S/A	
	IE: 062678559.01-90	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Alexandre Augusto Felipe Miotto	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

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

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

A autuação versa sobre a utilização indevida de crédito presumido, no período de julho de 2011 a janeiro de 2012.

Registra a Fiscalização que a empresa autuada (atacadista – centro de distribuição exclusivo) utilizou créditos presumidos, no período autuado, supondo que poderia valer-se de tal técnica de tributação cuja possibilidade foi concedida inicialmente somente para o estabelecimento industrial de mesma titularidade (Patogê Ind. e Com. Ltda. – I.E. 298.785590.00-76) conforme Regime Especial de Tributação – RET nº 213/2011.

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

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

A questão que levou ao lançamento ora apreciado, como dito, foi o fato de utilização indevida do benefício fiscal concedido à um dos estabelecimentos da Recorrente pelo Regime Especial de Tributação (RET nº 213/2011).

Conforme registrado pela Fiscalização, a empresa autuada, ora Recorrente, (atacadista – centro de distribuição exclusivo) apurou o imposto com base em créditos presumidos, no período autuado, supondo que poderia assim proceder. No entanto, inicialmente somente o estabelecimento industrial de mesma titularidade (Patogê Ind. e Com. Ltda – I.E. 298.785590.00-76) poderá utilizar-se da técnica de tributação do crédito presumido, conforme Regime Especial de Tributação – RET nº 213/2011.

O citado regime especial de tributação, com a redação datada de 27/12/11 (fls. 27/31), especialmente o disposto no art. 4º de tal documento, a utilização do crédito presumido, nele concedido, pelo estabelecimento de mesma titularidade atacadista, que se enquadre como centro de distribuição - CD exclusivo, estava condicionada à opção conforme parágrafo único, inciso I, do referido artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º

.....
I - o contribuinte deverá registrá-lo no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência - RUDFTO de cada estabelecimento a que estiverem circunscritos.

No caso, a Recorrente/Autuada somente formalizou esta opção em 23 de janeiro de 2012, conforme RUDFTO às fls. 39.

Dessa forma, a Fiscalização efetuou a desconsiderou os créditos presumidos apropriados pelo estabelecimento autuado, no período de julho de 2011 a janeiro de 2012, registrados no campo “67-Crédito Presumido” do quadro “VI – Outros Créditos/Débitos” da DAPI – Declaração de Apuração e Informações do ICMS (fls. 14/21).

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

O suposto “crédito” lançado na escrituração fiscal decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

No caso em tela cumpre destacar que a própria Recorrente, em outra situação, teve este mesmo entendimento consagrado, conforme pode ser visto do Acórdão n.º 18.791/10/2ª do qual se extraem os seguintes trechos:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÃO DE CARNE. IMPUTAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS EM DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 75, INCISO IV DO RICMS/02, VEZ QUE APLICADO À TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA, INCLUSIVE AQUISIÇÃO DE CARNES. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, NÃO RESTOU

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMPROVADO NOS AUTOS A ACUSAÇÃO EFETUADA PELO FISCO, ENSEJANDO ASSIM O CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

.....
OPORTUNO FAZER TAMBÉM ALUSÃO À MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75, POIS, ENTENDE-SE AQUI QUE “CRÉDITO PRESUMIDO” NADA MAIS É QUE UMA TÉCNICA DE CÁLCULO DO IMPOSTO, ASSIM, TAL PENALIDADE AFETA AO “APROVEITAMENTO INDEVIDO” NÃO SE APLICA À REGRA DE “CÁLCULO DO TRIBUTO”.

VERIFICA-SE QUE “APROVEITAMENTO INDEVIDO” DÁ-SE APENAS NOS CASOS DE “CRÉDITOS LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL DA EMPRESA” QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso para excluir das exigências a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2017.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira