

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.778/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001133168-26
Impugnação: 40.010147068-22
Impugnante: VMI Sistemas de Segurança Ltda.
IE: 376200549.00-07
Proc. S. Passivo: Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 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.

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA - DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO. Constatou-se importação do exterior de mercadoria ao abrigo indevido do diferimento previsto em Regime Especial concedido à Contribuinte, uma vez que não foram atendidas as condições necessárias para fruição do benefício. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, previsto em Regime Especial concedido à Contribuinte, em face de descumprimento de condicionantes dispostas no referido RET. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação trata de falta de recolhimento de ICMS, na operação de importação, a que se refere a Declaração de Importação DI nº 13/2420084-9, cujo desembaraço aduaneiro ocorreu em 10/12/13, em que a Autuada utilizou, indevidamente, o diferimento previsto em Regime Especial, PTA nº 45.000004227-20, pelo descumprimento de condição estabelecida no referido regime, necessária para a fruição do benefício.

Assim, descaracterizado o diferimento, o Fisco exigiu o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco constatou, também, que, no mês de dezembro de 2013, a Autuada se apropriou indevidamente de crédito presumido previsto no mesmo Regime Especial concedido à Contribuinte, tendo em vista o descumprimento de seu art. 6º, ocasionando recolhimento a menor de ICMS.

Em razão dessa irregularidade, foi exigido o ICMS devido, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído por Intimação Fiscal e respectivas respostas da Contribuinte (fls. 02/17); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000027152.68 (fls. 18/19); Auto de Infração-AI (fls. 20/22); Relatório Fiscal (fls. 23/31); Anexo 1 – Planilha de Exigências Fiscais Apuradas (01.007.999) – ICMS, MR (fls. 32/33); Anexo 2 - Planilha de Cálculo de Multa Isolada (01.007.999) – MI (fls. 34/35); Anexo 3 – Planilha de Exigências Fiscais Apuradas (01.004.016) ICMS, MR e MI – DAPI e LRA 12/2013 (fls. 36/52); Anexo 4 – Declarações de Importação (DI) e nota fiscal de entrada (fls. 53/64); Anexo 5 – Notas fiscais de saída - venda de produção do estabelecimento (fls. 65/141); Anexo 6 – Catálogo do produto (fls. 142/144); Anexo 7 – Protocolo de Intenções 046/2006 (fls. 145/150); Anexo 8 – Regime Especial PTA 45.000004227-20 (fls. 151/164); Anexo 9 – Consulta de Contribuintes nº 101/2017 (fls. 166/171); Anexo 10 – Ficha Cadastral (fls. 172/176).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 180/211, acompanhada dos documentos de fls. 212/292.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 293/315, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 320/340, opina pela procedência do lançamento.

Medida da 1ª Câmara

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 02/07/19 (fls. 344), decide determinar o que se segue:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS PROTOCOLADOS NO CC/MG, COM REMESSA DOS AUTOS PARA QUE A FISCALIZAÇÃO SE MANIFESTE OUVINDO, SE NECESSÁRIO, A SUTRI E DEMAIS UNIDADES ADMINISTRATIVAS RELACIONADAS AO FEITO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GUSTAVO FALCÃO RIBEIRO FERREIRA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.

Registra-se que os documentos protocolados pela Impugnante no CCMG (Protocolo nº 19356 – 26/06/19) se encontram juntados às fls. 345/362 dos autos.

Da manifestação do Fisco

Na sequência, o Fisco emite o MEMO 015/2019-DFT Comércio Exterior (fls. 364), destinado ao Superintendente de Tributação, com o seguinte teor:

Senhor Superintendente,

Considerando que a VMI Sistema de Segurança Ltda apresentou nova Impugnação na qual anexou documentos que segundo ela não foram considerados na formalização do ato de lançamento fiscal.

Considerando que os documentos anexados dizem respeito ao pedido e análise do Regime Especial PTA n.º 45.000004227-20 (antigo PTA n.º 16.000403172-22).

Considerando que a 1ª Câmara do CCMG deferiu o requerimento de juntada de documentos protocolado pela Impugnante e encaminhou os autos para que a Fiscalização se manifeste ouvindo, se necessário, a SUTRI.

Estamos encaminhando os PTA n.º 01.001133168-26 (volume principal e volume I), PTA n.º 01.001127472-62 (volume principal e volume IV) e PTA n.º 01.001169011-18 (volume principal e volume XI), da empresa VMI Sistema de Segurança Ltda – IE 376.200.549.00-07, para que a SUTRI se manifeste.

Em virtude dessa solicitação, a SUTRI manifesta-se às fls. 366/374.

O Fisco, por sua vez, comparece às fls. 375/386, ratificando os termos apresentados pela SUTRI e requerendo, por fim, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 389/401, ratifica os termos do parecer anterior.

Da Diligência exarada pela 1ª Câmara

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 11/02/20, decide, novamente, converter o julgamento em Diligência, de acordo com a decisão de fls. 406, que se apresenta com o seguinte teor:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DOS DOCUMENTOS PROTOCOLIZADOS NO CCMG EM 31/01/20. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO, CONSIDERANDO: 1) A MANIFESTAÇÃO DA SUTRI NO SENTIDO DE HAVER ERRO NO ANEXO III DO REGIME ESPECIAL, REDAÇÃO VIGENTE NA DATA DA OCORRÊNCIA DOS

FATOS GERADORES ATÉ OS DIAS ATUAIS; 2) A PREVISÃO NA CLÁUSULA PRIMEIRA, PARÁGRAFO ÚNICO, DO PROTOCOLO DE INTENÇÕES QUANTO À POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DE NOVOS PRODUTOS A SEREM INDUSTRIALIZADOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE; 3) OS REQUERIMENTOS DE FLS. 107/108 E 160 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), POR MEIO DOS QUAIS O CONTRIBUINTE EXPRESSAMENTE AFIRMA SUA INTENÇÃO DE INICIAR A PRODUÇÃO INTERNA DOS PRODUTOS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 E REQUER A INCLUSÃO DESSES NO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO PREVISTO NO RET; 4) QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), A PRINCÍPIO, SE REFEREM A MERAS INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE ACERCA DA NÃO SIMILARIDADE DE PRODUÇÃO INTERNA PARA FINS DE IMPORTAÇÃO; 5) A MANIFESTAÇÃO FISCAL DE FLS. 253 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), DATADA DE 10/04/13, NO SENTIDO DE QUE O CONTRIBUINTE TERIA CUMPRIDO, SEGUNDO ANÁLISE POR AMOSTRAGEM, OS TERMOS DO REGIME ESPECIAL ENTÃO VIGENTE; 6) O CONTEÚDO DE FLS. 265 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), POR MEIO DO QUAL O CONTRIBUINTE DESTACA A “RELAÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS INCENTIVADOS”, AÍ INCLUÍDOS OS PRODUTOS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12; QUEIRA O FISCAL SE MANIFESTAR, SE NECESSÁRIO OUVINDO A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI, ACERCA DA CONSTATAÇÃO DE QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 NÃO SE TRATAM DE PEDIDOS DE RECONSIDERAÇÃO DOS PLEITOS FORMULADOS ÀS FLS. 107/108 E 160, INFORMANDO SE HÁ PEDIDOS NESSE SENTIDO EM OUTRA PARTE DO PTA DO REGIME ESPECIAL; QUE O FISCAL, SE NECESSÁRIO SOLICITANDO À SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI, JUNTE AOS AUTOS CÓPIA DO ANEXO III DO RET COM SUA REDAÇÃO CORRIGIDA, E QUEIRA O FISCAL INFORMAR SE ANTES DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL - PROTOCOLADO EM 15/01/13 (FLS. 233 DO PTA DO REGIME ESPECIAL) - O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE SAÍDA DAS MERCADORIAS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 SOB O ABRIGO DO CRÉDITO PRESUMIDO, UTILIZANDO-SE DA REGRA ENTÃO VIGENTE. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GUSTAVO FALCÃO RIBEIRO FERREIRA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. MARIA TERESA LIMA LANA ESTEVES.

Registra-se que os documentos protocolizados pela Impugnante no CCMG (Protocolo nº 19901 – 31/01/20) se encontram juntados às fls. 407/424 dos autos.

Dos Esclarecimentos da Fiscalização

Com base na análise apresentada pela Superintendência de Tributação – SUTRI de fls. 427/436, acompanhada do Regime Especial retificado e respectivo parecer pelo qual foi sugerida a alteração de ofício (fls. 437/458), a Fiscalização manifesta-se às fls. 466/477, anexando a mídia eletrônica de fls. 478 e cópias de e-mails trocados com a Contribuinte, de fls. 460/464.

De acordo com os documentos de fls. 460/465 e 481, foi dada vista dos autos à Impugnante, a qual, mediante requerimento, recebeu cópia de todo o material trazido aos autos em atendimento à diligência da Câmara de Julgamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 482/499, ratifica, novamente, o entendimento manifestado nos pareceres anteriores.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Aduz a Impugnante que a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão do lançamento. Nesse sentido, afirma que o Auto de Infração foi lavrado com base em norma do Regime Especial inaplicável à Autuada, que conteria lista de produtos pertencente a outro contribuinte, e tendo a SUTRI retificado o referido anexo do RET, após a formalização do lançamento, entende que tal retificação seria inadmissível e implicaria em alteração de critério jurídico, o que o torna o lançamento nulo.

Todavia, razão não lhe assiste.

Primeiramente, cumpre observar que tal alegação é totalmente improcedente pelo simples fato de que não houve qualquer revisão na fundamentação do lançamento por parte do Fisco, não houve qualquer reformulação no Auto de Infração, estando ele, como se verifica dos autos, plenamente motivado pelos fundamentos que lhe deram origem em razão do descumprimento das normas do Regime Especial aplicado à Autuada segundo as normas nele vigentes por ocasião da lavratura do Auto de Infração.

O que ocorreu, como afirmado pela própria Impugnante, foi alteração do RET, não do lançamento, não havendo que se falar em sua alteração, muito menos em mudança de critério jurídico.

Por oportuno, em relação à questão, pertinente se faz transcrever os seguintes preceitos estabelecidos pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, em relação ao regime especial concedido ao contribuinte, *verbis*:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

(...)

Art. 61. O regime especial concedido poderá ser:

I - revogado ou alterado pela autoridade competente quando:

a) se mostrar prejudicial ou inconveniente aos interesses da Fazenda Pública Estadual;

b) ocorrer descumprimento de obrigação tributária por parte do beneficiário;

c) ocorrerem fatos que aconselhem tais medidas;

II - alterado, mediante requerimento do interessado, inclusive para estendê-lo a outro estabelecimento do titular. (Grifou-se)

Logo, verifica-se que, mesmo em relação à questionada alteração do Regime Especial pela SUTRI, que não assiste razão à Impugnante em suas alegações vez que poderá a SEF/MG alterar os regimes especiais concedidos em razão da sua conveniência. Poderá até o próprio contribuinte requerer a referida alteração, que será submetida à análise e poderá ser deferida segundo a sua plausibilidade fática e normativa.

Há que se observar que, em se tratando de regime especial, as suas normas especiais devem ser, conforme determina o art. 58 do RPTA, estritamente observadas pelo contribuinte e, entendendo haver algum erro de fato ou de direito constante do Regime Especial pactuado com a Administração, é seu dever provocá-la para, se for o caso, realizar a devida correção.

Ademais, saliente-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e todos os requisitos, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, foram observados.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Do Mérito

De início, registra-se que o processo em análise se refere a Auto de Infração de natureza complementar ao PTA nº 01.001127472-62, de mesma sujeição passiva e que trata de descaracterização de diferimento utilizado pela Autuada de forma indevida, nas operações de importação ocorridas no período de 31/01/13 a 22/10/13.

Conforme relatado, presente autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS, na operação de importação, a que se refere a Declaração de Importação DI nº 13/2420084-9, cujo desembaraço aduaneiro ocorreu em 10/12/13, em que a Autuada utilizou, indevidamente, o diferimento previsto em Regime Especial, PTA nº 45.000004227-20, pelo descumprimento de condição estabelecida no referido regime, necessária para a fruição do benefício.

Assim, descaracterizado o diferimento, o Fisco exigiu o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Fisco constatou, também, que, no mês de dezembro de 2013, a Autuada se apropriou indevidamente de crédito presumido previsto no mesmo Regime Especial concedido à Contribuinte, tendo em vista o descumprimento de seu art. 6º, ocasionando recolhimento a menor de ICMS.

Em razão desta irregularidade, foi exigido o ICMS devido, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Na Sessão de Julgamento, o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Relator), suscitou a ocorrência da decadência do direito de lançar em relação ao período anterior a 05/12/13, entendendo ser aplicável ao caso o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme estabelece o dispositivo defendido (§ 4º do art. 150 do CTN), 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;

O Superior Tribunal de Justiça já decidiu sobre o tema, com aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, 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). AGRADO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRADO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Ressalta-se que, no presente caso, não houve pagamento do ICMS importação, no momento em que ocorreu o desembaraço aduaneiro, em função da utilização indevida do diferimento do imposto nas operações de importação, objeto da presente autuação.

Inexistindo a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013 somente se expiraria em 31/12/18, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 05/12/18.

Quanto ao trabalho desenvolvido o Fisco relata que a Autuada é uma empresa focada no desenvolvimento de soluções para inspeção de segurança por raios-x e possui, em seu portfólio, uma gama completa de equipamentos para inspeção de todos os tipos de volumes, cargas e contêineres, pessoas em ambientes prisionais e cadáveres em ambientes forenses.

Às fls. 26/28, foram ilustrados alguns exemplos de equipamentos Scanner de raio X comercializados pela empresa.

Acrescenta que, em 24/03/06, a Contribuinte firmou com o Estado de Minas Gerais o Protocolo de Intenções nº 046/2006 (Anexo 7 do Auto de Infração – fls. 146/150).

Consta de sua Cláusula Primeira o objetivo do Protocolo, qual seja, viabilizara implantação, pela Contribuinte, no município de Lagoa Santa, em Minas Gerais, de uma unidade industrial destinada a fabricação de aparelhos de Raio X de inspeção volumétrica.

Assim, foi editado o Regime Especial de Tributação, PTA nº 16.000403172-22, que discriminava o tratamento tributário a ser dispensado à Autuada, nos seguintes termos:

CAPÍTULO I

DO DIFERIMENTO

SEÇÃO 1

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS

Art. 1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias relacionadas nos Anexos I e II deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes praticadas pelo Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado VMI SEGURANÇA, observado o seguinte:

I - As mercadorias relacionadas no **Anexo I** deverão ser importadas com o fim específico de **comercialização** (...).

II - as mercadorias relacionadas no **Anexo II** deverão ser importadas na qualidade de **matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem**, com fim específico de utilização no processo de **industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções**, observado o disposto no inciso I do artigo 6º;

(...)

CAPÍTULO II

DO CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 6º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação de **saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções**, observado o disposto no seu parágrafo único, constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias;

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,5% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

(Destacou-se)

Posteriormente, considerando as reuniões promovidas pela Comissão de Política Tributária – CPT, o Regime Especial em questão foi reformulado em 11/07/13, conforme PTA nº 45.000004227-20 (Anexo 8 do Auto de Infração – fls. 152/164), vigente à época dos fatos geradores, para adequar a fundamentação legal e contemplar as alterações aprovadas pela CPT, passando a vigorar nos seguintes termos:

CAPÍTULO I

DO DIFERIMENTO

SEÇÃO 1

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS

Art. 1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas nos Anexos I e II deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes praticadas pelo Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado VMI SEGURANÇA, observado o seguinte:

I - As mercadorias relacionadas no **Anexo I** deverão ser importadas com o fim específico de **comercialização (...)**.

II - as mercadorias relacionadas no **Anexo II** deverão ser importadas na qualidade de **matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com fim específico de utilização noprocesso de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, e no anexo III deste regime especial**, observado o disposto no artigo 6º;

(...)

CAPÍTULO II

DO CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 6º Fica assegurado à VMI SEGURANÇA crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de **saída das mercadorias de sua produção, relacionadas no Anexo III deste Regime e na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções**, constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínica e hospital, a profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias;

(Destacou-se)

Observa-se que o novo Regime Especial permitiu à Contribuinte a importação com diferimento de ICMS dos produtos relacionados no Anexo II, na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, **para fabricação de aparelhos de Raio X de inspeção volumétrica** (conforme Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções), de acordo com o que já era previsto no regime anterior, bem como para a **fabricação dos produtos listados no Anexo III do Regime Especial** (fls. 162/163).

Da mesma forma, o crédito presumido autorizado passou a ser relativo a valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de produção da Contribuinte, **relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções**, de acordo com o que já era previsto no regime anterior, e **também no Anexo III do RE**.

Mediante auditoria nas operações de importação (Declarações de Importação e notas fiscais de entrada e de saída), o Fisco constatou que a Autuada importou, **para industrialização**, produtos **desmontados**, classificados nos códigos nºs

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (Câmeras de vídeo) da NBM/SH, utilizando o diferimento previsto no RE PTA nº 45.000004227-20.

O Fisco verificou que referidos produtos foram montados pela Autuada, cujo processo é considerado como “industrialização”, de acordo com o art. 222, inciso II, alínea “c”, do RICMS/02, e, posteriormente, vendidos, dando saída a produtos de mesma NBM/SH:



Neste ponto, importa comentar que, de acordo com as “Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado”, os artigos apresentados desmontados por necessidade ou comodidade de transporte devem ser classificados na mesma posição do artigo montado, daí o motivo de utilização de mesmo número de NBM/SH na entrada e na saída dos produtos em análise.

Portanto, o conceito de industrialização prescrito no art. 222 do RICMS/02 não está atrelado à necessidade de uma nova classificação do produto no código NBM/SH.

Foi observado, então, que tais produtos (NBM nºs 8521.90.10 e 8525.80.12) foram importados na qualidade de matéria-prima para industrialização, sendo que, após o processo de montagem (industrialização), foram vendidos com a mesma NBM/SH, 8521.90.10 e 8525.80.12, de acordo com o CFOP de “Venda de Produção do Estabelecimento” constante das notas fiscais de venda (fls. 66/141 – Anexo 5 do Auto de Infração).

No entanto, conforme já relatado, o Regime Especial concedido à Contribuinte autoriza o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a importação direta do exterior desses produtos (NBM/SH nºs 8521.90.10 e 8525.80.12), importados na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (Anexo II do RE – fls. 161/162), **apenas com fim específico de utilização no processo de industrialização das seguintes mercadorias:**

- Constantes da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções (fls. 146-verso):
 - Scanner de raios X para inspeção volumétrica, NBM/SH **9022.90.19**;
 - Scanner de raios X modelo VMIS FEP ME 640, NBM/SH **9022.19.91**;
 - Scanner de raios X modelo VMIS FEP ME 975, NBM/SH **9022.19.99**;
 - Scanner de raios X modelo VMIS FEP ME 990, NBM/SH **9022.19.99**;
- De produção própria constantes do Anexo III (fls. 162/163):

MERCADORIA	NBM/SH

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APARELHO DE RAIOS X FIXO	9022.1
APARELHO DE RAIOS X MÓVEL	9022.14.19
APARELHO DE RAIOS X PARA INSPEÇÃO VOLUMÉTRICA	9022.90.19
APARELHO DE VISUALIZAÇÃO POR RESSONÂNCIA MAGNÉTICA	9018.13.00
APARELHOS DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA	9022.12.00
ARCO CIRÚRGICO	9022.14.19
ECÓGRAFO COM ANÁLISE ESPECTRAL DOPPLER (ULTRASSOM)	9018.12.10
GERADORES DE TENSÃO PARA RAIOS X	9022.90.80
HEMODYNÂMICA (ANGIOGRAFIA)	9022.14.12
MAMÓGRAFO (DIGITAL OU ANALÓGICO)	9022.14.11
MESA TELECOMANDADA	9022.90.80
OUTRAS MESAS INCORPORADAS PARA RAIOS X	9022.90.80
OUTROS APARELHOS QUE UTILIZAM RADIAÇÃO	9022.21.90
PARTES DE APARELHOS DE ELETRODIAGNÓSTICO	9018.19.90
PARTES E ACESSÓRIOS DE APARELHOS DE RAIOS X	9022.90.90
POLTRONAS E SUPORTES SEMELHANTES P/ EXAME OU TRATAMENTO POR RAIOS X	9022.90.80
TELAS DE VISUALIZAÇÃO PARA RAIOS X (RADIOSCOPIA)	9022.90.80
TUBOS DE RAIOS X	9022.30.00

Nota-se que, tanto na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções quanto no Anexo III do Regime Especial, não há indicação dos itens industrializados (montados) de NBM/SH nºs 8521.90.10 e 8525.80.12.

Importa trazer o comentário do Fisco de que, entre as mercadorias listadas no Anexo II do RE, ou seja, matéria-prima para industrialização dos produtos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados no Anexo III do RE ou na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, constam itens de NBM n°s 9022.19.99 e 9022.19.91, que foram adquiridos pela Autuada “desmontados”, conforme descrição indicada na Adição da DI n° 13/2371111-4, de 02/12/13 (fls. 29), sendo posteriormente vendidos após passarem por processo de industrialização.

Porém, tais itens não foram objeto de autuação, pois se encontram listados no Anexo III do RE e na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções.

Registra-se, ainda, que o Regime Especial também autoriza o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas no Anexo I (fls. 159/161), que deverão ser importadas com o fim específico de comercialização, conforme inciso I do art. 1° do RE.

Contudo, os produtos em análise não se enquadram nessa situação prevista no referido dispositivo (inciso I do art. 1° do RE), uma vez que eles foram adquiridos desmontados, na qualidade de matéria-prima, para serem industrializados e, posteriormente, vendidos.

Assim, verificando que a Contribuinte utilizou o diferimento previsto em Regime Especial, na importação dos produtos de NBM n°s 8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (Câmeras de vídeo), adquiridos como matéria-prima para serem montados e vendidos com a mesma NBM/SH (8521.90.10 e 8525.80.12), que não se encontram listadas na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções 046/2006 e nem no Anexo III do Regime Especial, o Fisco constatou que a Autuada descumpriu a condição estabelecida no inciso II do art. 1° do Regime Especial.

Na oportunidade, o Fisco constatou, também, que a Autuada, em desacordo com o art. 6° do RE, apropriou-se indevidamente de crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido na operação de saída dos produtos de NBM n°s 8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (Câmeras de vídeo), uma vez que tais itens não se encontram relacionados no Anexo III do RE e na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções.

Diante dessas constatações, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para exigir o ICMS importação e multas cabíveis, em decorrência da descaracterização do diferimento utilizado indevidamente nas operações objeto de autuação e do crédito presumido indevidamente apropriado pela empresa.

A apuração do imposto devido e a respectiva multa de revalidação, em razão da descaracterização do diferimento, encontra-se na planilha de fls. 33 (Anexo 1 do Auto de Infração).

Nota-se que a base de cálculo foi integrada pelo próprio imposto, em obediência ao art. 49 do RICMS/02:

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Anexo 2 do Auto de Infração, por sua vez, é composto pelo quadro de fls. 35, em que se apurou a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, que corresponde a 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo apurada no Anexo 1 do Auto de Infração.

Já a apuração de todas as exigências fiscais relacionadas à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito presumido (ICMS, multa de revalidação e multa isolada) encontra-se demonstrada no Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 37/39), que é composto, também, pelas telas da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI e do Livro Registro de Apuração de ICMS, ambos relativos ao período autuado (fls. 40/52).

A Declaração de Importação objeto de autuação (DI nº 13/2420084-9) e respectiva nota fiscal de entrada foram anexadas aos autos pelo Fisco às fls. 54/61, integrando o Anexo 4 do Auto de Infração.

Os DANFES das notas fiscais de venda relativas aos produtos objeto de discussão foram acostados às fls. 66/141, compondo o Anexo 5 do Auto de Infração.

Cumpre reproduzir a seguinte informação do Fisco, constante do Relatório Fiscal:

No Anexo 3 foram relacionados todos os produtos nos códigos 8521.90.10 e 8525.80.12, por número de Nota Fiscal, comercializados nos CFOP de “venda de produção”. No anexo 5 apresentamos todas as Notas Fiscais de venda de produção.

CFOP	Descrição
5.101	Venda de produção do estabelecimento
-	
5.401	Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto
-	
6.101	Venda de produção do estabelecimento
6.107	Venda de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte
6.116	Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura
6.118	Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem

Em sua peça de defesa, a Impugnante tece algumas considerações acerca da natureza jurídica do diferimento do imposto e dos termos do Regime Especial concedido à Autuada, destacando que diferimento não se confunde com isenção ou exoneração, na medida em que não há a dispensa do recolhimento do tributo, mas, tão somente, o adiamento do seu pagamento para momento posterior.

Afirma que, no caso em análise, “*está-se diante de 2 (duas) operações distintas com 2 (dois) fatos geradores: (i) a importação de mercadorias, sobre a qual incide o ICMS importação; e (ii) a operação de saída, após industrialização, de produtos comercializados no mercado nacional, sujeitas ao ICMS “circulação”*”.

Aduz que os Regimes Especiais concedidos à empresa estabelecem que o imposto diferido deverá ser recolhido no momento da saída subsequente dos produtos industrializados.

Conclui, então, que: (i) por força do diferimento previsto no Regime Especial, o recolhimento do ICMS devido na importação é “adiado” para operação subsequente; e (ii) o ICMS diferido nas importações é apurado e recolhido em conjunto com as demais operações declaradas nas DAPIs mensais, visto que não é debitado em separado e nem pode ser aproveitado como crédito.

Sustenta que, segundo o § 1º do art. 9º da Lei nº 6.763/75, o imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente tributada da mesma mercadoria ou outra dela resultante, ainda que a apuração do imposto devido pela saída subsequente tributada esteja sujeita à apropriação de crédito presumido, independente do montante deste.

Assim, entende que, se as mercadorias foram importadas ao abrigo do diferimento previsto no Regime Especial e a irregularidade apontada pelo Fisco foi constatada nas operações de saída dessas mercadorias, nas quais o imposto diferido já foi recolhido na etapa subsequente (pelo pagamento ou pela utilização de crédito presumido), não há que se falar em ICMS a ser cobrado.

Todavia, razão não assiste à Impugnante.

Extrai-se com muita clareza, de todo o conteúdo do Auto de Infração, que se trata de constatação e comprovação da inaplicabilidade do benefício de diferimento do ICMS, concedido por Regime Especial, nas operações de importação dos produtos de NBM nºs 8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (Câmeras de vídeo) realizadas pela Contribuinte, resultando na tributação de tais operações, com exigência de recolhimento de ICMS devido, que deveria ter ocorrido no momento do desembaraço aduaneiro.

Portanto, essa exigência não está vinculada ao suposto recolhimento do imposto diferido nas operações de saída posteriormente realizadas pela Autuada.

Frisa-se que o benefício em questão, quando aplicado nas operações de importação de matéria-prima relacionada no Anexo II do RE, como é o caso dos autos, é condicionado, entre outras exigências, à utilização dessa matéria-prima nos produtos de fabricação da Contribuinte listados na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções 046/2006 ou no Anexo III do Regime Especial, sendo posteriormente vendidos.

Trata-se, com efeito, conforme declarado pela própria Impugnante, de dois fatos geradores distintos, previstos em lei, quais sejam, importação de matéria-prima (entrada) e venda de mercadoria de fabricação própria (saída), estando correta a incidência do imposto nas duas situações, cada uma ao seu momento.

Caso a Autuada tivesse observado a legislação tributária, não utilizando o instituto do diferimento de forma indevida, o imposto que deveria ter sido recolhido na importação seria apropriado como crédito, neutralizando o recolhimento efetuado. Como não recolheu o imposto no momento certo, aplica-se ao caso o disposto no art. 89, inciso IV, do RICMS/02, que assim determina:

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.

Assim, por ocasião da liquidação do crédito tributário, a Autuada poderá lançar (no LRAICMS) a parcela equivalente ao ICMS apurado na importação como crédito extemporâneo do imposto, mas suportará a parcela correspondente à multa de revalidação, nos termos da legislação aplicável, em decorrência do que dispõe o inciso IV do art. 89 do RICMS/02.

Em relação à afirmação da Defesa de que esse recolhimento na etapa subsequente pode ter sido pelo “pagamento” ou pela “utilização de crédito presumido”, importa reiterar os esclarecimentos anteriores de que também não é assegurado à Contribuinte o crédito presumido em relação às operações de saída dos citados produtos, uma vez que eles não se encontram relacionados na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções nº 046/2006 e nem no Anexo III do Regime Especial, condição necessária para a empresa se apropriar do crédito presumido em questão.

Logo, se houve utilização de crédito presumido em decorrência das saídas dos produtos em comento, industrializados (montados) pela Autuada, tal fato reforça ainda mais as exigências fiscais, considerando que o ICMS importação, diferido indevidamente, não foi recolhido nem na saída subsequente.

Noutra vertente, a Impugnante afirma que, de acordo com o Regime Especial, “as mercadorias em referência (NBM/SH nº 8521.90.10 e 8525.80.12) gozam de diferimento tanto na importação para comercialização (inciso I do Art. 1º do RET) como na destinada à utilização na fabricação de outros produtos (inciso II do Art. 1º do RET)”, considerando que esses produtos se encontram, concomitantemente, inseridos na relação constante do Anexo I (comercialização) e, também, do Anexo II (industrialização) do Regime Especial.

Entende que a operação de importação dessas mercadorias para posterior comercialização, depois de industrializadas pela Contribuinte, encontra-se abrigada pelo diferimento previsto no inciso I do art. 1º do Regime Especial, razão pela qual não há nenhuma irregularidade na conduta da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que o lançamento realizado pelo Fisco revela-se desproporcional, “na medida em que não se adequa à finalidade das normas que regem o Regime Especial nem se afigura indispensável à consecução de seus objetivos”.

Destaca que, embora tenha utilizado, nas notas fiscais de entrada, o CFOP 3.101 – “Compra para Industrialização”, o CFOP mais adequado às operações seria 3.102 – “Compra para Comercialização”, uma vez que a operação efetivamente realizada foi a comercialização.

Argumenta que a dissonância entre as informações constantes nos documentos fiscais e a realidade dos fatos seria resolvida com a utilização do CFOP 3.102 - “COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO”, prevalecendo assim a verdade material, resultando na regular fruição do diferimento previsto no inciso I do art. 1º do Regime Especial e afastando as exigências fiscais.

Contudo, mais uma vez, não procedem os argumentos de defesa.

Importa reiterar que, de fato, o Regime Especial autoriza, também, o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas no Anexo I do RE, que deverão ser importadas com o fim específico de comercialização.

Conforme declarado pelo Fisco, nesse Anexo I do RE constam, inclusive, os produtos objeto de autuação, de NBM/SH nºs 8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (Câmeras de vídeo).

Porém, esses produtos foram adquiridos desmontados, na qualidade de matéria-prima, para industrialização, não obstante sejam comercializados após a industrialização realizada pela Contribuinte.

Os produtos quando adquiridos com fim específico de comercialização não passam por processo de industrialização e, ainda, são comercializados da mesma forma que foram adquiridos, ou seja, o produto não passa por transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, que são caracterizadas como operações de industrialização.

Ressalta-se que, para que a montagem seja considerada industrialização tratada na alínea “c” do inciso II do art. 222 do RICMS/02, é necessário que o produto resultante possa ser classificado como um produto novo ou unidade autônoma, com finalidade e características específicas distintas daquelas atribuídas aos itens que o compõem, situação que se enquadra perfeitamente ao caso dos autos.

Conforme destacado pelo Fisco, a própria Impugnante admite que os produtos passaram por processo de industrialização (montagem), ao declarar que:

“Conclui-se, portanto, que a operação de importação das mercadorias em referência para posterior comercialização, **depois de industrializadas pela Impugnante** (visto que o processo de “montagem” caracteriza-se como industrialização” (fls. 203)

(Destacou-se)

Destaca-se, ainda, que a própria Defesa reconhece que, na situação específica de importação para fins de comercialização, o CFOP a ser utilizado na nota fiscal de entrada deveria ser 3.102 (Compras de mercadorias a serem comercializadas) e, quando do preenchimento da Declaração de Importação – DI, o importador deveria informar na Adição que a aplicação do produto é para “REVENDA”, o que não se verifica nos autos.

Observa-se que, na DI nº 13/2420084-9, integrante do Anexo 4 do Auto de Infração (fls. 54/61), consta que a aplicação dos produtos é “CONSUMO” e, na Nota Fiscal de entrada nº 5.627, correspondente, consta o CFOP 3.101 (Compra de mercadoria a ser utilizada em processo de industrialização) e a informação de que a “Natureza da Operação” é “Compra para Industrialização”.

Nota-se, então, que a pretensão da Impugnante é de fazer caber, no bojo do Regime Especial concedido à empresa, as operações de importação objeto de autuação, relativas a mercadorias para “CONSUMO” destinadas à industrialização, beneficiando-se do diferimento do ICMS previsto no inciso I do art. 1º do referido RE, que prevê o benefício apenas às mercadorias adquiridas com fim específico de comercialização.

Vale reproduzir o seguinte comentário do Fisco, destacado em sua manifestação fiscal:

A função principal da tabela CFOP é garantir a transparência e a correta caracterização das operações realizadas pelas empresas. Isso facilita a fiscalização e a cobrança adequada dos tributos devidos, permitindo, assim, o adequado registro e apuração tributária.

Portanto o que pretende a Impugnante é alterar a natureza da operação para adequá-la ao Regime Especial, transformar uma operação de aquisição de produtos para serem utilizados no processo de industrialização em aquisição de produtos adquiridos de terceiros para comercialização.

Portanto, não pode a Contribuinte, a qualquer momento, alterar as informações prestadas em documentos fiscais, com objetivo único de adequar a operação de importação à hipótese de diferimento prevista em Regime Especial.

Fundamental registrar que, em dúvida quanto à correta interpretação da legislação tributária com relação à aplicação do diferimento do ICMS Importação na aquisição de produtos desmontados, classificados nos códigos nºs **8521.90.10** e **8525.80.12 da NBM/SH**, bem como em relação à apropriação do crédito presumido no valor do imposto incidente sobre as operações de saída dos produtos advindos do processo de sua industrialização, a Autuada formulou a Consulta de Contribuinte nº 101/2017, que se encontra acostada às fls. 167/171, compondo o Anexo 9 do Auto de Infração.

Na oportunidade, a Contribuinte apresentou o seguinte questionamento:

“Está correto o entendimento da Consulente de que o pagamento do ICMS é diferido nas operações de importação dos produtos desmontados classificados

nos códigos 8521.90.10 e 8525.80.12, ambos da NBM/SH, bem como de que tem direito à apropriação do crédito presumido no valor do imposto incidente sobre as operações de saídas dos produtos advindos do processo de sua industrialização?”

Nota-se que o posicionamento da Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais-SEF/MG responsável, dentre outras atribuições, pela interpretação da legislação tributária), em resposta à consulta em análise, coaduna-se perfeitamente com o entendimento defendido pelo Fisco, o que pode se depreender da leitura de excertos extraídos do mencionado documento, a seguir destacados:

É também autorizado o diferimento na hipótese dessas mercadorias serem importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, **desde que para fins de industrialização dos produtos previstos no Anexo III do referido Regime**, conforme disposto em seu inciso II do art. 1º, observando também o regramento do seu art. 6º.

Cabe destacar que o crédito presumido previsto no art. 6º do RET nº 105/2014 **aplica-se apenas às mercadorias produzidas pela Consulente relacionadas no Anexo III do referido Regime, o que não é o caso dos produtos “gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético” e “câmaras de vídeo”, que, como visto, estão relacionados nos Anexos I e II.**

(...)(Destacou-se)

Logo, verifica-se que essa Consulta de Contribuintes, formulada pela própria Autuada, corrobora de forma contundente o feito fiscal, inclusive em relação à acusação de aproveitamento indevido de crédito presumido.

Quanto à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito presumido, a Impugnante destaca que, com relação às operações de saída promovidas com a utilização de CFOP nº 5.401 (“Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto”), o ICMS devido ao longo da cadeia de produção foi integralmente recolhido pela empresa, na condição de substituta tributária, conforme comprovante de pagamento de fls. 287/288 (Doc. 08 da impugnação).

Contudo, equivocado é o entendimento da Defesa.

Nas operações de mercadorias sujeitas à substituição tributária, o contribuinte substituto é responsável pelo recolhimento do imposto devido pela “operação própria” e pelo imposto relativo às operações subsequentes (ICMS/ST).

Conforme se verifica na planilha do Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 37/39), e no exemplo apresentado pelo Fisco às fls. 308, os valores lançados nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

colunas “Valor BC ICMS” e “Valor ICMS” se referem às “operações próprias” da Contribuinte, relativos ao imposto devido nas operações de saída dos produtos de sua produção classificados nos códigos nºs 8521.90.10 e 8525.80.12 da NBM/SH, que foram aproveitados indevidamente pela Autuada como “crédito presumido”, em desacordo com o art. 6º do Regime Especial de Tributação PTA nº 45.000004227-20.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, o valor de ICMS/ST destacado nas notas fiscais de saída em comento não foi computado no cálculo do crédito presumido indevidamente aproveitado pela empresa.

A Impugnante afirma, também, que o Regime Especial não prevê a concessão de crédito presumido apenas nas operações de saída das mercadorias relacionadas em seu Anexo III, considerando que as saídas internas e interestaduais de mercadorias relacionadas no Anexo I do Regime Especial também asseguram à Contribuinte créditos presumidos, conforme estabelece o art. 7º do RE:

Art. 7º Fica assegurado, nas vendas de mercadorias importadas diretamente pelo estabelecimento da VMI Segurança e relacionadas no Anexo I:

I - em operações interestaduais destinadas a contribuintes, sujeitas à alíquota de 4%, crédito presumido de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre o valor da operação;

II - em operações internas destinadas a contribuintes, crédito presumido de:

(...)

Reitera que as mercadorias classificadas na NBM/SH nºs 8521.90.10 (gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (câmeras de vídeo) encontram-se inseridas no referido Anexo I do Regime Especial.

Entende, então, que, “*ainda que não façam jus a crédito presumido equivalente ao imposto devido na operação de saída (art. 6º), as mercadorias inseridas no Anexo I do RET nº 16.000004227-20 (dentre elas as de NBM/SH 8521.90.10 e 8525.80.12) gozam de crédito presumido de até 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação (art. 7º)*”, o que deve ser levado em consideração para uma reformulação do crédito tributário.

No entanto, novamente, a Defesa se encontra equivocada.

Conforme já esclarecido anteriormente, os produtos relacionados no Anexo I do Regime Especial em comento correspondem às mercadorias importadas com destinação única de comercialização, ao passo que os itens objeto de autuação foram adquiridos desmontados, na qualidade de matéria-prima, para industrialização, não obstante sejam comercializados após a industrialização realizada pela Contribuinte.

Portanto, os produtos em discussão não fazem jus ao crédito presumido previsto no art. 7º do RET, pois foram adquiridos para industrialização e não comercialização, e, reiterando, também não fazem jus ao crédito presumido previsto no art. 6º do RET, pois não foram adquiridos na condição de matéria prima, produto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermediário e embalagem para industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções nº 046/2006 ou no Anexo III do RET.

Conforme relatado, na sessão de julgamento de 02/07/19 (fls. 343), a 1ª Câmara opta por deferir o requerimento de juntada de documentos protocolados no CCMG pela Impugnante, os quais se encontram acostados às fls. 344/361 dos autos, para, em seguida, o Fisco se manifestar. Veja-se todo o teor da medida:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS PROTOCOLADOS NO CC/MG, COM REMESSA DOS AUTOS PARA QUE A FISCALIZAÇÃO SE MANIFESTE OUVINDO, SE NECESSÁRIO, A SUTRI E DEMAIS UNIDADES ADMINISTRATIVAS RELACIONADAS AO FEITO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GUSTAVO FALCÃO RIBEIRO FERREIRA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.

Conforme declarado pela Impugnante, tais documentos referem-se a:

- Cópia integral do Regime Especial – PTA nº 45.000004227-20 (antigo PTA nº 16.000403172-22) da atuada, ora peticionante, VMI Sistemas de Segurança Ltda; e
- Cópia dos principais documentos relativos ao RET PTA 16.000084007-64 da VMI Indústria e Comércio Ltda e do Regime Especial – PTA nº: 45.000001372-94 (antigo PTA nº 16.000467240-08), concedido pela mesma SUTRI à empresa Philips Medical Systems Ltda, que incorporou a antiga VMI Indústria e Comércio Ltda.

Na oportunidade, a Defesa afirma que esses documentos “*não foram considerados na formalização do ato de lançamento fiscal em questão*”, o qual merece ser revisto, “*uma vez que as respectivas informações deles constantes afetam e desconstituem diretamente as premissas e os fundamentos aduzidos pelo agente atuante*”.

Sustenta que, “*ao contrário das premissas trazidas pela Fiscalização, é possível constatar que desde 2011, a impugnante, ora peticionante, estava devidamente autorizada a importar como matéria-prima (“partes e peças”), bem como produzir internamente os produtos classificados nas NCMs 8521.91.10 e 8525.80.12*”.

Às fls. 348/353 dos autos, cita os seguintes documentos atuados no PTA nº 45.000004227-20 (antigo PTA nº 16.000403172-22):

- Fls. 108 – 09/06/2011 – requerimento de inclusão do produto classificado na NCM 8525.80.12, na lista de mercadorias produzidas pela ora peticionante:
- (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Fls. 160 – 28/07/2011 – requerimento de inclusão do produto classificado na NCM 8521.90.10, na lista de mercadorias produzidas pela ora petionante;

(...)

- Fls. 177-178 – 27/09/2011 – Parecer NARE – DF BH 1:

(...)

- Fls. 180 – 19/08/2011 – Declaração de não similaridade dos produtos importados:

(...)

- Fls. 181-190 – 20/10/2011 – Deferimento da SUTRI e RET:

(...)

Entende que, de acordo com os documentos constantes de fls. 177/178 e 181 e seguintes do PTA nº 16.000403172-22, a DF/BH-1 e a SUTRI “*deferiram a inclusão dos produtos classificados nas NCMs 8521.91.10 e 8525.80.12*”.

Relata que, “*em 15/01/2013, ao analisar novo pedido de prorrogação do RET (fls. 233-237 do referido PTA) a DF BH 3 deferiu a prorrogação e confirmou expressamente que a empresa estaria CUMPRINDO TODAS AS CONDIÇÕES CONSTANTES DO PROTOCOLO DE INTENÇÕES ASSINADO COM O ESTADO, CONSIDERANDO INCLUSIVE OS RELATÓRIOS POR ELA ANEXADOS COM TODAS AS IMPORTAÇÕES REALIZADAS NO ANO DE 2012 (FLS.258-264) E OS PRODUTOS POR ELA INDUSTRIALIZADOS, NOS TERMOS DO PROTOCOLO DE INTENÇÕES E DO RET (FLS.265), DENTRE ELES OS CLASSIFICADOS NOS NCMs 8521.91.10 E 8525.80.12 (OBJETO DE BOA PARTE DA PRESENTE AUTUAÇÃO)*”.

Acrescenta que, posteriormente, em 11/07/13, a SUTRI manifestou-se da seguinte forma:

(i) confirmou o parecer da DF BH-3;

(ii) *deferiu a prorrogação do RET;*

(iii) *consignou expressamente que a contribuinte, ora petionante, é detentora de “PROTOCOLO DE INTENÇÕES CELEBRADO COM O GOVERNO DO ESTADO E PREENCHE OS REQUISITOS LEGAIS E FORMAIS EXIGIDOS PARA UTILIZAÇÃO DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO NELE PREVISTO”;*

(iv) *manteve os Anexos I e II; e*

(v) *incluiu, DE OFÍCIO, um Anexo III ao RET com uma relação de “Mercadorias de Produção Própria”, com 18 (dezoito) novos NCMs, mas sem mencionar os produtos classificados nas NCM 8521.80.10 e 8525.80.12 (supra).*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta que a alteração do PTA nº 16.000403172-22, em 11/07/13, foi processada concomitantemente com o RE/PTA nº 16.000084007-64, da VMI Indústria e Comércio Ltda (incorporada, em 2013, pela atual Philips Medical Systems Ltda), e que o Anexo III incluído pela SUTRI no RE/PTA 16.000403172-22 contém a mesma relação de mercadorias do Anexo IV do Regime Especial da Philips Medical Systems Ltda, conforme demonstrado às fls. 356/358 dos autos.

Conclui que, por equívoco da SUTRI, houve repetição/transposição da relação de produtos fabricados pela VMI Indústria e Comércio Ltda para o RE da VMI Sistemas de Segurança Ltda (Autuada), considerando que “o Anexo III então incluído não reflete o conteúdo de qualquer requerimento específico que tenha sido protocolado pela Impugnante, ora peticionante”, deixando de incluir, no Anexo III do RE/PTA 16.000403172-22, os produtos classificados nas NCMs nºs 8521.90.10 e 8525.80.12.

Atesta que “tal equívoco gerou a lavratura do presente auto de infração, uma vez que a própria Fiscalização sequer teve a oportunidade de analisar a íntegra do PTAs/RETs, ora anexados, tendo em vista que somente teve acesso à última versão do RET da Impugnante, disponível no SIARE, não levando, portanto, em consideração todo o histórico constante dos respectivos PTAs”.

Salienta que não há, nos autos do PTA nº 45.000004227-20, “qualquer requerimento de exclusão dos produtos classificados nas NCMs 8521.80.10 e 8525.80.12, nem mesmo qualquer despacho/decisão dos órgãos fazendários determinando a exclusão de tais produtos do referido RET”.

O Fisco, então, considerando que os documentos juntados pela Defesa “dizem respeito ao pedido de análise do Regime Especial PTA nº 45.000004227-20 (antigo PTA nº 16.000403172-22)”, e ainda, “considerando que a concessão de Regime Especial de Tributação é um ato administrativo praticado no exercício de competência discricionária por parte da autoridade concedente, no caso, a Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda, a quem cabe, após um juízo de conveniência e oportunidade, deferir ou negar o pleito formulado”, decidiu encaminhar os autos para manifestação da SUTRI.

Assim, em atendimento ao solicitado, a SUTRI pronuncia-se a respeito dos documentos juntados aos autos pela Impugnante, contextualizando, inicialmente, que “o Contribuinte VMI Sistemas de Segurança Ltda. é signatário do Protocolo de Intenções n.º 046/2006, firmado com o Governo do Estado de Minas Gerais, em 24/03/2006 e seu Primeiro Termo Aditivo, assinado em 01/10/2010, cujo objetivo, nos termos da Cláusula primeira, é viabilizar a implantação, no município de Lagoa Santa, de uma unidade industrial, com filial estabelecida no Aeroporto Internacional Tancredo de Almeida Neves, destinada à fabricação dos aparelhos de raios X de inspeção volumétrica, abaixo:”

Descrição	NBM/SH
Scanner de raios X, para inspeção volumétrica	9022.90.19
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 640	9022.19.91
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 975	9022.19.99

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 990

9022.19.99

Destaca que, “em resposta ao contribuinte, por meio da Consulta de Contribuintes n.º 101/2017, em 27 de abril de 2017, a Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação (DOLT/SUTRI), esclareceu que:

a) a aplicação do tratamento tributário para os novos produtos requer a prévia alteração do regime especial, mediante requerimento formulado nos termos do RPTA, para sua inclusão no Anexo III, que se refere aos produtos industrializados pelo contribuinte;

b) o crédito presumido previsto no art. 6º do RET n.º 105/2014 aplica-se apenas às mercadorias produzidas pela Consulente relacionadas no Anexo III do referido Regime, o que não é o caso dos produtos “gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético” e “câmaras de vídeo”, que, como visto, estão relacionadas nos Anexos I e II.”

Pontua que, de acordo com a cópia integral do PTA n.º 16.000403172-22, apresentada pela própria Contribuinte, foi autorizado ao estabelecimento industrial da VMI Sistemas de Segurança Ltda, IE n.º 376.200549.00-07 e CNPJ n.º 05.293074/0001-87:

1) diferimento do ICMS devido na importação das mercadorias relacionadas no:

a) Anexo I, destinadas à comercialização;

b) Anexo II, destinadas à utilização como matéria-prima e produto intermediário e material de embalagem no processo de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções;

2) diferimento do ICMS devido na saída interna promovida por contribuinte mineiro de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem destinados à industrialização;

3) crédito presumido nas condições que especifica:

a) de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções;

b) de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas dos produtos relacionados no Anexo I.

Ressalta que “o produto “gravador de DVD”, NBM/SH 8521.90.10, constou da relação de produtos contida no Anexo I (produtos importados para comercialização) e Anexo II (produtos importados para utilização na industrialização) e não estava relacionado na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções n.º 046/2006”.

Destaca os requerimentos constantes das fls. 104, 108 e 160 do Regime Especial em análise, nos quais foram relacionadas as seguintes mercadorias:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NCM	DESCRIÇÃO	Fls.
8504.40.40	No Break	104
8528.59.20	Videoproteiro (monitor policromático LCD)	108
8525.80.12	Câmaras com sensor de imagem a semicondutor tipo CCD...	108
8521.90.10	Gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético	160

Em relação a tais requerimentos, a SUTRI apresenta diversas observações a seguir reproduzidas:

1. os requerimentos contidos nas fls. acima citadas:

a) foram intitulados:

Solicitação de inclusão de item NCM

Mercadorias destinadas à industrialização

Regime Especial PTA n.º 16.000403172-22

b) informam que o contribuinte “pretende iniciar a produção local”;

c) requer a “inclusão destes NCMs na lista dos itens submetidos ao tratamento tributário especial”;

2. conforme manifestação fiscal, datada de 27/09/2011 (fls. 177), os pedidos foram tratados como solicitação de “inclusão, nos benefícios previstos no RE, de mercadorias destinadas à industrialização/comercialização”;

3. conforme documentos de fls. 179 e 180, a VMI Sistemas de Segurança Ltda. apresentou a declaração com o seguinte teor:

*“VMI Sistemas de Segurança Ltda.,..., declara e esclarece por meio desta que os itens abaixo relacionados, constantes na Listagem de Produtos destinados à industrialização. Conforme disposto no Item 41 da parte 1 do Anexo II do RICMS Decreto 43080, são importados com a finalidade de suprir as necessidades de seu processo produtivo, bem como atender a reposição de estoques mantidos na unidade fabril para cumprimento de manutenção de equipamentos em garantia, **todas as partes e peças fazem parte dos equipamentos industrializados pela VMI.***

Esclarecemos ainda que não existem fornecedores/fabricantes localizados no estado de Minas Gerais e no Brasil do qual tenhamos conhecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCRIÇÃO	NCM
Videoproteiro (monitor policromático LCD)	8528.5920
Gravador-reprodutor DVR	8521.9010
Câmaras com sensor de Imagem a Semicondutor tipo CCD de mais de 490 x 580 elementos de imagem ("Pixels") ativos, sensíveis a intensidade de iluminação inferiores a 0,20 lux.	8525.8012

(grifou-se)

4. do parecer expedido pela DGT/SUTRI em 20/10/2011 (fl. 181), consta que, conforme reformulação do pedido às fls. 179/180, o pedido se refere à inclusão de mercadorias no Anexo II do Regime Especial e foi proposto o seu deferimento “para vigor conforme instrumento anexo”;

5. o Regime Especial alterado em 20/10/2011, relacionou os produtos de NBM/SH 8528.59.20, 8525.80.12 e 8521.90.10 no seu Anexo II – Mercadorias destinadas à Industrialização -, que se refere à importação ao abrigo do diferimento de mercadorias com o fim específico de utilização no processo de industrialização, de que trata o inciso II do art. 1º do Regime Especial;

6. consta da fl. 190, o registro da ciência da alteração do Regime Especial, em 11/11/2011.

(Destacou-se)

Acrescenta o comentário de que, às fls. 344/361 destes autos, a Contribuinte apresentou apenas recortes dos documentos acima mencionados.

Frisa que, nos termos do inciso II do art. 1º do Regime Especial, “as mercadorias relacionadas no Anexo II destinam-se à industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções”.

Afirma, então, que, diferentemente do alegado pela Impugnante, especialmente às fls. 347, a Contribuinte estava autorizada somente:

1. a importar as mercadorias de NBM/SH 8527.29.20, 8525.80.12 nos termos do inciso II do art. 1º do RE/PTA 16.000403172-22;

2. a importar a mercadoria de NBM/SH 8521.90.10 para utilização no processo de fabricação dos produtos relacionados no Protocolo de Intenções e para comercialização, nos termos dos incisos I e II do RE/PTA 16.000403172-22.

Destaca, ainda, que “não constam dos autos qualquer discordância ou pedido de reconsideração da decisão exarada em 11/11/2011, no sentido de incluir as mercadorias mencionadas entre as relacionadas na Clausula primeira do Protocolo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intenções n.º 046/2006, com vistas à fruição do crédito presumido previsto nos incisos V e VI da Cláusula sexta”.

No tocante à prorrogação do Regime Especial/PTA n.º 16.000403172-22, prevista em seu art. 20, a SUTRI relata em sua manifestação que, em 11/07/13, foi emitido o parecer conclusivo da análise do pedido de prorrogação expedido pela DGT/SUTRI (fls. 277/278 do RE), com deferimento, tendo em vista que não constava dos autos registro de ato ou fato que impedia o atendimento do pleito, e, em face das decisões da Comissão de Política Tributária motivada pela Resolução do Senado Federal n.º 13/12, com reformulação da redação do Regime Especial (fls. 279/289 do RE), cuja ciência da Contribuinte foi registrada em 14/08/13 (fl. 288 do RE).

Informa que, “à época, conforme diretriz da SUTRI, os regimes especiais concedidos com base em protocolo de intenções passaram a informar, em anexo, as mercadorias relacionadas na sua Cláusula primeira que eram beneficiadas pelo tratamento tributário então autorizado”.

Acrescenta o seguinte:

Informamos que o Protocolo de Intenções n.º 046/2006 foi alterado apenas em 01/10/2010, conforme Primeiro Termo Aditivo, não tendo sido modificada a relação dos produtos alcançados pelo tratamento tributário nele autorizado. Portanto, em cumprimento da diretriz acima mencionada, **o Anexo III a que se refere o inciso II do art. 1º e o art. 6º do Regime Especial/PTA 16.000403172-22 deveria conter a relação dos produtos listados na Cláusula primeira do referido Protocolo de Intenções**, a saber:

Descrição	NBM/SH
Scanner de raios X, para inspeção volumétrica	9022.90.19
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 640	9022.19.91
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 975	9022.19.99
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 990	9022.19.99

Todavia, verifica-se que **o Anexo III do Regime Especial**, versão de 11/07/2013, **relaciona mercadorias que não constam do Protocolo de Intenções n.º 046/2006**. A lista de mercadoria apresentada refere-se aos produtos industrializados pela Philips Medical Systems Ltda., que incorporou a VMI – Indústria e Comércio Ltda. (Regime Especial/PTA 16.000084007-64, substituído pelo PTA 16.000467240-08 em 22/11/2012).

Informamos que após a implementação do módulo do Regime Especial no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) o PTA (...)

recebeu o n.º 45.000004227-20. A versão de 11/07/2013 foi implantada no SIARE.

Verifica-se no SIARE que, a partir de 2013 foram processadas as seguintes alterações no Regime Especial:

- a) 201.302.817.408-6, em 22/08/2014: realizada a análise conjunta dos protocolos 201.302.817.408-6 e 201.305.674.663-3, 201.305.727.673-8, todos relativos a pedidos de inclusão de mercadorias nos Anexos I e/ou II do Regime Especial;
- b) 201.405.027.352-1, em 16/10/2014: alteração de ofício para retificar a descrição e NBM de algumas mercadorias por solicitação do contribuinte;
- c) 201.713.095.673-3, em 22/01/2019: análise conjunta dos protocolos 201.503.896.981-4, 201.710.325.804-4, 201.713.095.673-3 todos relativos a pedidos de inclusão de mercadorias nos Anexos I e/ou II do Regime Especial.

Salientamos que, conforme parecer expedido em 22/01/2019, o Regime Especial foi reformulado pelas seguintes razões:

- dispensa da obrigatoriedade de listar no regime especial as mercadorias que serão importadas ao abrigo do diferimento com o fim específico de utilização no processo de industrialização, nos termos do Decreto n.º 46.920, de 28 de dezembro de 2015;
- adequação do Regime Especial ao disposto na Instrução Interna da Comissão de Política Tributária n.º 002/2018, que, em cumprimento do disposto na Resolução n.º 4.751/2015, padronizou o Tratamento Tributário Setorial relativo à indústria de eletroeletrônicos e afins (TTS/Eletroeletrônicos e afins);
- adequação do Regime Especial ao disposto na Instrução Interna da Comissão de Política Tributária n.º 012/2017, que padronizou o tratamento tributário setorial, relativo às operações promovidas por estabelecimento importador com mercadorias destinadas à comercialização (TTS/Corredor de Importação).

Portanto, em que pese a versão do Regime Especial datada de 11/07/2013 ter sido elaborada com erro em relação ao Anexo III, que se refere às mercadorias industrializadas pelo contribuinte, **todos os pedidos posteriormente protocolizados pelo contribuinte somente se referem à inclusão de mercadoria nos Anexos I e II**, que tratam da importação ao abrigo do

diferimento para utilização no processo de industrialização ou comercialização.

(Destacou-se)

Assim, após análise de todos os documentos constantes dos autos, inclusive aqueles fornecidos pela Impugnante (gravados na mídia eletrônica de fls. 362), bem como dos documentos disponíveis no SIARE, a SUTRI apresenta a seguinte conclusão em sua manifestação:

1. não houve alteração da Cláusula primeira do Protocolo de Intenções n.º 046/2006, que relaciona os produtos industrializados pelo signatário e alcançados pelo tratamento tributário autorizado, conforme Cláusula sexta. Logo, não houve inclusão dos produtos classificados nos códigos 8521.90.10 e 8525.80.12 da NBM/SH para fins de fruição do tratamento tributário previsto no referido protocolo;

2. os requerimentos de fls. 104, 108, e 160 foram reformulados, conforme documento de fls. 179 e 180 e **o pedido de inclusão dos produtos de NBM/SH 8528.59.20, 8525.80.12 e 8521.90.10 no Anexo II – Mercadorias Destinadas à Industrialização -, foi deferido**, conforme versão do Regime Especial datada de 20/10/2011;

3. a ocorrência do erro em relação às mercadorias listadas incluídas no Anexo III do Regime Especial, versão datada de 11/07/2013, não implica a omissão dos produtos de NBM/SH 8528.59.20, 8525.80.12 e 8521.90.10, os quais não deveriam constar do referido anexo, pelas razões já expostas.

Asseveramos que, em face do erro ora detectado, relativo às mercadorias que constam do Anexo III do Regime Especial, a SUTRI deverá providenciar a retificação de ofício do Regime Especial.

(Destacou-se)

O Fisco, por sua vez, ratifica todas essas considerações apresentadas pela SUTRI, que se encontram na mesma linha do trabalho realizado, requerendo, ao final, a manutenção do lançamento fiscal.

Verifica-se, então, que, de fato, a abordagem feita pela SUTRI, em relação à documentação atinente ao Regime Especial em análise, veio para confirmar/reforçar a acusação fiscal de que a Autuada descumpriu a condição estabelecida no inciso II do art. 1º do referido regime, quando se utilizou do diferimento na importação dos produtos de NBM nº 8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som), que foram **adquiridos como matéria-prima** para serem montados/industrializados e, posteriormente, vendidos com a mesma NBM/SH (8521.90.10).

Conforme atestado pela própria SUTRI, e ao contrário do alegado pela Defesa, os requerimentos apresentados pela Contribuinte à Secretaria de Estado de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda de Minas Gerais não se referem a inclusão de novos itens na lista de mercadorias produzidas pela empresa, mas, tão somente, a inclusão de tais itens no Anexo II do RE, para serem adquiridos com diferimento por se tratar de matéria-prima utilizada na fabricação de produtos listados na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções 046/2006 ou no Anexo III do Regime Especial.

Essa afirmativa é claramente confirmada mediante análise do documento de fls. 354 dos autos, trazido pela própria Defesa, que se refere à apreciação da SUTRI em relação aos seguintes pedidos da Contribuinte, os quais foram deferidos:

PEDIDO:

- **Alteração do Regime Especial para inclusão de mercadorias no seu Anexo II, nos termos do item 41 “a” da Parte 1 do Anexo II do RICMS, conforme documentos de fls. 104, 108 e 160.**

- Reformula o pedido às fls. 179/189, excluindo o produto relacionado às fls. 104.

- Informa que não há fornecedores/fabricantes localizados no Estado de Minas Gerais e no Brasil.

(...)

CONCLUSÃO:

- **Deferimento.**

(Destacou-se)

Frisa-se que a Contribuinte tinha total ciência de todo o conteúdo do referido documento (de fls. 354), podendo a qualquer momento questionar as informações nele apresentadas, mas não o fez.

Conforme também relatado, em outra sessão de julgamento, realizada aos 11/02/20, a 1ª Câmara, de acordo com a decisão de fls. 406, resolve, mais uma vez, deferir requerimento de juntada de documentos protocolizados pela Impugnante no CCMG em 31/01/20, que se encontram acostados às fls. 407/424 dos autos.

Nesses documentos juntados aos autos pela Impugnante, mediante deferimento da Câmara de Julgamento, a Defesa, inicialmente, reproduz a conclusão da primeira análise da SUTRI, já transcrita anteriormente, trazendo, ainda, os argumentos a seguir apresentados.

A Impugnante afirma que, não obstante a SUTRI tenha reconhecido erro por ela cometido em relação às mercadorias listadas no Anexo III do RET da Autuada, até o presente momento, não houve qualquer retificação do documento, permanecendo com o Anexo III equivocado.

Alega que, “*neste diapasão, torna-se impossível realizar “o cotejo entre o lançamento e as normas constantes do Regime Especial de Tributação em vigor”*” (Conselheiro Presidente Manoel Nazareno P. de M. Júnior - Acórdão nº 23.382/19, de 22/08/19).

Contesta a afirmação do referido parecer da SUTRI (especificamente, o item 2 da conclusão supra), alegando que “*não houve qualquer reformulação dos requerimentos constantes das fls. 108 e 160 do RET a partir da apresentação dos docs. constantes das fls. 179-180 do RET (nem de qualquer outro documento)*”.

Exibe o conteúdo das fls. 179/180 do RET, declarando que se trata apenas de um e-mail enviado por um funcionário da Autuada, em que consta “*uma simples Declaração de não Similaridade a ele anexado para atender às obrigações previstas nas normas tributárias de regência e, com isso, viabilizar a importação dos produtos nela relacionados como partes e peças para suprir o processo interno de industrialização e produção dos produtos classificados nos NCMs 8521.90.10 e 8525.8012 (fl. 180 RET)*”.

Frisa que, no Regime Especial em análise, não há “*qualquer requerimento que mencione ou utilize vocábulo ou expressão que tenha a capacidade de reformular ou substituir os pedidos de fls. 108 e 160 do RET (quais sejam, os pedidos de inclusão dos NCMs 8521.90.10 e 8525.80.12 no rol de mercadoria de fabricação própria e dos mesmos produtos no rol de produtos industrializados como partes e peças desmontadas para suprir o processo interno de industrialização)*”.

Assim, aduz que “*ao afirmar que “os requerimentos de fls. (...), 108 e 160 foram reformulados, conforme documento de fls. 179 e 180”, a Fiscalização – DFT, seguindo o raciocínio construído pela SUTRI em seu parecer de fls., incorre, data máxima vênia, em grave e nítido erro material, que deve ser esclarecido, sob pena de inviabilizar a própria retificação do Anexo III do RET, comprometendo o direito da Autuada a um julgamento justo, efetivo e válido*”.

Diante disso, a Defesa pugna pela realização de diligência “*para que a Fiscalização, ouvindo, se possível, a SUTRI, preste os esclarecimentos necessários sobre o erro material acima mencionado (qual seja, a alegação de que os pedidos de fls. 108 e 160 do RET foram reformulados pelas fls. 179-180 do RET), apontando, nos autos do RET (já anexados aos presentes autos), o suposto pedido de reformulação dos requerimentos de fls. 108 e 160 apresentados pela Autuada e deferidos expressamente pela SUTRI (fls. 181 do RET)*”.

Requer, também, que “*sejam prestados os esclarecimentos acerca da efetiva retificação do Anexo III do RET, tendo em vista o reconhecimento expresso da Superintendência quanto ao erro por ela cometido no momento da inclusão de ofício do Anexo III ao RET da Autuada, em 11/07/2013 e considerando que a sua não retificação impossibilitará a realização do “cotejo entre o lançamento e as normas constantes do Regime Especial de Tributação em vigor” por esta c. Câmara Julgadora*”.

Considerando as alegações da Impugnante e, ainda, que o processo tributário administrativo é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, sempre objeto de atenção especial por este Conselho em seus julgamentos, a 1ª Câmara, na mesma sessão de julgamento, realizada aos 11/02/20 (fls. 406), em que deferiu a juntada de documentos protocolizados pela Impugnante no CCMG, decide, também, converter o julgamento em Diligência, que se apresenta com o seguinte teor:

CONSIDERANDO:

1) A MANIFESTAÇÃO DA SUTRI NO SENTIDO DE HAVER ERRO NO ANEXO III DO REGIME ESPECIAL, REDAÇÃO VIGENTE NA DATA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES ATÉ OS DIAS ATUAIS;

2) A PREVISÃO NA CLÁUSULA PRIMEIRA, PARÁGRAFO ÚNICO, DO PROTOCOLO DE INTENÇÕES QUANTO À POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DE NOVOS PRODUTOS A SEREM INDUSTRIALIZADOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE;

3) OS REQUERIMENTOS DE FLS. 107/108 E 160 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), POR MEIO DOS QUAIS O CONTRIBUINTE EXPRESSAMENTE AFIRMA SUA INTENÇÃO DE INICIAR A PRODUÇÃO INTERNA DOS PRODUTOS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 E REQUER A INCLUSÃO DESSES NO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO PREVISTO NO RET;

4) QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), A PRINCÍPIO, SE REFEREM A MERAS INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE ACERCA DA NÃO SIMILARIDADE DE PRODUÇÃO INTERNA PARA FINS DE IMPORTAÇÃO;

5) A MANIFESTAÇÃO FISCAL DE FLS. 253 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), DATADA DE 10/04/13, NO SENTIDO DE QUE O CONTRIBUINTE TERIA CUMPRIDO, SEGUNDO ANÁLISE POR AMOSTRAGEM, OS TERMOS DO REGIME ESPECIAL ENTÃO VIGENTE;

6) O CONTEÚDO DE FLS. 265 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), POR MEIO DO QUAL O CONTRIBUINTE DESTACA A “RELAÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS INCENTIVADOS”, AÍ INCLUÍDOS OS PRODUTOS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12;

QUEIRA O FISCAL SE MANIFESTAR, SE NECESSÁRIO OUVINDO A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI, ACERCA DA CONSTATAÇÃO DE QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 NÃO SE TRATAM DE PEDIDOS DE RECONSIDERAÇÃO DOS PLEITOS FORMULADOS ÀS FLS. 107/108 E 160, INFORMANDO SE HÁ PEDIDOS NESSE SENTIDO EM OUTRA PARTE DO PTA DO REGIME ESPECIAL;

QUE O FISCAL, SE NECESSÁRIO SOLICITANDO À SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI, JUNTE AOS AUTOS CÓPIA DO ANEXO III DO RET COM SUA REDAÇÃO CORRIGIDA, E

QUEIRA O FISCAL INFORMAR SE ANTES DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL - PROTOCOLADO EM 15/01/13 (FLS. 233 DO PTA DO REGIME ESPECIAL) - O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE SAÍDA DAS MERCADORIAS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 SOB O ABRIGO DO CRÉDITO PRESUMIDO, UTILIZANDO-SE DA REGRA ENTÃO VIGENTE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, por sua vez, “considerando que os documentos anexados pela Defesa dizem respeito ao pedido de análise do Regime Especial PTA n.º 45.000004227-20 (antigo PTA n.º 16.000403172-22)”, e “considerando que a concessão de Regime Especial de Tributação é um ato administrativo praticado no exercício de competência discricionária por parte da autoridade concedente, no caso, a Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda - SUTRI, a quem cabe, após um juízo de conveniência e oportunidade, deferir ou negar o pleito formulado”, encaminha os autos, em diligência, à SUTRI, por meio do Memo DF/BH-2 n.º 010/2020 (fls. 426), para análise das questões levantadas pela Câmara de Julgamento.

Assim, em atendimento ao solicitado, a SUTRI pronuncia-se às fls. 427/436 anexando, às fls. 437/458, o Regime Especial retificado e respectivo parecer pelo qual foi sugerida a alteração de ofício.

Ratificando o inteiro teor da análise da SUTRI, o Fisco manifesta-se às fls. 466/478, destacando, inicialmente, que:

- o contribuinte VMI SISTEMAS DE SEGURANÇA LTDA. é signatário do Protocolo de Intenções n.º 046/2006, firmado com o Governo do Estado de Minas Gerais, em 24/03/2006 e seu Primeiro Termo Aditivo, assinado em 01/10/2010, cujo objetivo, nos termos da Cláusula primeira, é viabilizar a implantação, no município de Lagoa Santa, de uma unidade industrial, com filial estabelecida no Aeroporto Internacional Tancredo de Almeida Neves, destinada à fabricação dos aparelhos de raios X de inspeção volumétrica, abaixo:

Descrição	NBM/SH
Scanner de raios X, para inspeção volumétrica	9022.90.19
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 640	9022.19.91
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 975	9022.19.99
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 990	9022.19.99

- o Estado comprometeu-se, “nos termos da legislação, observado o disposto na Lei Complementar n.º 101 de 2000, e em Regime Especial” (grifos nossos), a conceder o tratamento tributário previsto nos incisos de I a VI da Cláusula sexta do referido Protocolo de Intenções, nas condições estabelecidas nos parágrafos primeiro ao quarto desta cláusula.

- nos termos da Consulta de Contribuintes n.º 101/2017, em 27 de abril de 2017, a Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação (DOLT/SUTRI), esclareceu e orientou o contribuinte quanto à aplicação do regime especial, destacando que os produtos “gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

optomagnético” e “câmaras de vídeo”, estão relacionados nos Anexos I e II e que o disposto no art. 6º do Regime Especial aplica-se apenas às mercadorias produzidas pela Consulente relacionadas no Anexo III do referido Regime.

Constam das fls. 104, 108 e 160 requerimentos, nos quais foram relacionadas as seguintes mercadorias:

NCM	Descrição	fls.
8504.40.40	No Break	104
8528.59.20	Vídeoporteiro (monitor policromático LCD)	108
8525.80.12	Câmaras com sensor de imagem a semicondutor tipo CCD...	108
8521.90.10	Gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético	160

- do parecer expedido pela DGT/SUTRI em 20/10/2011(fl.181), consta que, conforme reformulação às fls. 179/180, o pedido se refere à inclusão de mercadorias no Anexo II do Regime Especial e foi proposto o seu deferimento “para vigor conforme instrumento anexo”;

- o Regime Especial alterado em 20/10/2011, relacionou os produtos de NBM/SH 8528.59.20, 8525.80.12 e 8521.90.10 no seu Anexo II – Mercadorias Destinadas à Industrialização – , que se refere à importação ao abrigo do diferimento de mercadorias com o fim específico de utilização no processo de industrialização, de que trata o inciso II do art. 1º do Regime Especial;

- consta da fl. 190, o registro da ciência da alteração do Regime Especial, em 11/11/2011.

- Portanto, diferentemente do que afirma, “*desde 2011, a impugnante, ora peticionante, estava devidamente autorizada a importar como matéria-prima (“partes e peças”), bem como produzir internamente os produtos classificadas nas NCMs 8521.91.10 e 8525.80.12 (sic)*” (fls. 347), o contribuinte estava autorizado somente:

1. a importar as mercadorias de NBM/SH 8527.29.20, 8525.80.12 para utilização na industrialização dos produtos relacionados na Protocolo de Intenções, nos termos do inciso II do art. 1º do RE/PTA 16.000403172-22;

2. a importar a mercadoria de NBM/SH 8521.90.10 para utilização no processo de fabricação dos produtos relacionados no Protocolo de Intenções e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para comercialização, nos termos dos incisos I e II do art. 1º do RE/PTA 16.000403172-22.

- Não consta dos autos qualquer discordância ou pedido de reconsideração da decisão exarada em 11/11/2011, no sentido de incluir as mercadorias mencionadas entre as relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções nº 046/2006, com vistas à fruição do crédito presumido previsto nos incisos V e VI da Cláusula sexta.

Após tais considerações iniciais, o Fisco passa a responder o seguinte questionamento apresentado pela Câmara de Julgamento:

(...) MANIFESTAR (...) ACERCA DA CONSTATAÇÃO DE QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 NÃO SE TRATAM DE PEDIDOS DE RECONSIDERAÇÃO DOS PLEITOS FORMULADOS ÀS FLS. 107/108 E 160, INFORMANDO SE HÁ PEDIDOS NESSE SENTIDO EM OUTRA PARTE DO PTA DO REGIME ESPECIAL.

O Fisco observa que toda a análise dos pedidos de fls. 104, 108 e 160 foi elaborada visando averiguar o cumprimento das condições previstas para a inclusão das mercadorias no Anexo II do Regime Especial, posto que os produtos industrializados não se achavam relacionados no próprio Regime Especial.

Relembra que o Regime Especial nº 16.000403172-22, desde a versão inicial datada de 28/02/11 (fls. 79/87 do RET), discriminou o conteúdo dos Anexos I e II e, ao se referir aos produtos industrializados pelo contribuinte, remeteu para a Cláusula primeira do Protocolo de Intenções nº 046/2006, conforme os seguintes dispositivos:

- incisos I e II do art. 1º:

I - As mercadorias relacionadas no Anexo I deverão ser importadas com o fim específico de comercialização, cujos valores não deverão ultrapassar aos seguintes percentuais em relação ao faturamento do estabelecimento da VMI Segurança, considerado a cada período de 12 (doze) meses contado a partir do início da atividade de produção, observado o disposto no inciso II do artigo 6º:

(...)

II - as mercadorias relacionadas no Anexo II deverão ser importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com o fim específico de utilização no processo de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no inciso I do artigo 6º;

- incisos I e II do art. 6º:

Art. 6º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no seu parágrafo único, constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias;

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

- art. 9º:

Art. 9º O imposto diferido será exigido integralmente se constatado, a qualquer tempo, que as mercadorias relacionadas no Anexo II não foram utilizadas diretamente no processo de industrialização ou foram consideradas alheias à atividade do estabelecimento.

Registra que, de acordo com o documento de fls. 103 do RET, o chefe da AF/Lagoa Santa remeteu a solicitação da Contribuinte (fls. 104) de inclusão de NCM na lista de mercadorias referente ao PTA nº 16.000403172-22, observando o mesmo tratamento em relação ao pedido de fls. 108, encaminhado pelo Chefe da AF/Vespasiano (fls. 107), que se refere a requerimento de inclusão de mercadorias no mesmo Regime Especial.

Destaca que consta intimação do NARE/DF/BH-1 nº 243/2011, em 27/07/11, à Contribuinte (fls. 157 do RET), que registra em epígrafe, sob título “Assunto”, o seguinte termo “Regime Especial – Diferimento do Pagamento de ICMS – Intimação”.

Acrescenta que, de acordo com o Parecer/Despacho NARE/DF/BH-1 nº 302/2011 (fls. 177/178 do RET), a DF/BH-1 manifestou-se quanto ao pedido, em 27/09/11, nos seguintes termos:

- discrimina no campo “Assunto”: “Regime Especial – Diferimento de Pagamento de ICMS – Alteração – Inclusão de Mercadorias – Proposta de Envio à SUTRI/SEF”;

- relata os pedidos:

“A VMI apresentou os pedidos de fls. 104,108 e 160, nos quais solicitou a inclusão, nos benefícios previstos no RE, de mercadorias destinadas à industrialização/comercialização, sendo estas as mercadorias:

...”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco observa, também, que a Declaração de fls. 180 do RET, apresentada pela Contribuinte por meio de e-mail expedido pelo funcionário da empresa (fls. 179 do RET), em razão de solicitação do Assessor da DGT/SUTRI, responsável pela análise dos pedidos, refere-se a “*cumprimento de exigência prevista no subitem 41.1 da Parte 1 do Anexo II do RICMS, que trata do diferimento na importação de mercadorias destinadas à utilização como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com o seguinte teor*”:

“A VMI Sistemas de Segurança Ltda., ..., declara e esclarece por meio desta que **os itens abaixo relacionados**, constantes na Listagem de produtos destinados à industrialização. Conforme disposto no item 41 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/2002 Decreto 43.080, **são importados com a finalidade de suprir as necessidades de seu processo produtivo**, bem como atender a reposição de estoques mantidos na unidade fabril para o cumprimento de manutenção de equipamentos em garantia. Todas as partes e peças fazem parte dos equipamentos industrializados pela VMI.

Esclarecemos ainda que não existem fornecedores/fabricantes localizados no estado de Minas Gerais e no Brasil do qual tenhamos conhecimento.

<i>Descrição</i>	<i>NCM</i>
<i>Videoporteiro (monitor policromático LCD)</i>	<i>8528.5920</i>
<i>Gravador-reprodutor DVR</i>	<i>8521.9010</i>
<i>Câmaras com sensor de Imagem a Semicondutor tipo CCD de mais de 490 x 580 elementos de imagem (“Pixels”) ativos, sensíveis a intensidade de iluminação inferiores a 0,20 lux.</i>	<i>8525.80.12</i>

(Destacou-se)

Diante disso, o Fisco conclui que “*não há nos autos expressão de dúvida, tanto da parte da SEF ou do contribuinte, que se tratava de pedidos para inclusão de mercadorias no Anexo II do Regime Especial, o qual relacionava as mercadorias que poderiam ser importadas pelo contribuinte na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com o fim específico de utilização no processo de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, nos termos do art. 1º do Regime Especial/ PTA 16.000403172-22, versão data de 20 de outubro de 2011*”.

A fim de ilustrar tal conclusão, o Fisco fixa cópia de parte do parecer, expedido pela DGT/SUTRI, em 20/10/11, quando da análise dos pedidos formulados às fls. 104, 108 e 160:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS
SUBSECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL
SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO
DIRETORIA DE GESTÃO TRIBUTÁRIA



Parecer – Regime Especial/PTA nº 16.000403172-22

REGIME ESPECIAL. Protocolo de Intenções - Diferimento - art. 8º e itens 41 “a” e 48 da Parte I do Anexo II; Crédito presumido - art. 75, X e XI, todos do RICMS. Pedido de Alteração. DEFERIMENTO.

IDENTIFICAÇÃO

REQUERENTE:	VMI SISTEMAS DE SEGURANÇA LTDA.
ENDEREÇO:	Avenida Dois, n.º 230, Bairro Residencial Visão Município de Lagoa Santa - MG.
I.E./MG: 376.200549.0007	CNPJ: 05.293.074/0001-87
CNAE:	2869-1/00 (Fabricação de máquinas e equipamentos para uso industrial não específico não especificado anteriormente, peças e acessórios)
ASSUNTO/CODIFICAÇÃO:	1101/1106/1108/1112/1113
DELEGACIA FISCAL (DF):	DF/BH-3

PEDIDO:

- Alteração do Regime Especial para **inclusão de mercadorias no seu Anexo II, nos termos do item 41 “a” da Parte I do Anexo II do RICMS, conforme documentos de fls. 104, 108 e 160.**
- **Reformula o pedido às fls. 179/189, excluindo o produto relacionado às fls. 104.**
- Informa que não há fornecedores/fabricantes localizados no Estado de Minas Gerais e no Brasil.

Conforme relatado pelo Fisco, consta o seguinte registro às fls. 104 do RET:

“Esta mercadoria será adquirida de Fornecedor mineiro (Engetron)”

Por isso, foi excluída a mercadoria informada no requerimento de fls. 104, conforme declaração acima transcrita, constante de fls. 180 do RET.

Logo, não há dúvidas de que o termo *“Reformula o pedido às fls. 179/180, excluindo o produto relacionado às fls. 104”*, destacado no Parecer expedido pela DGT em 20/10/11, somente se refere a alteração da lista das mercadorias analisadas para efeito da sua inclusão no Anexo II, que, reiterando, trata da importação ao abrigo do diferimento de mercadoria para utilização na industrialização, na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, autorizada nos termos do art. 1º do Regime Especial.

O Fisco ressalta que às fls. 190 do RET consta o registro da ciência da Contribuinte, em 11/11/11, relativa à decisão e ao seguinte Regime Especial alterado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPÍTULO I

DO DIFERIMENTO

SEÇÃO I

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS

Art. 1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas nos Anexos I e II deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes praticadas pelo Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado VMI SEGURANÇA, observado o seguinte:

I – As mercadorias relacionadas no Anexo I deverão ser importadas com o fim específico de comercialização, cujos valores não deverão ultrapassar aos seguintes percentuais em relação ao faturamento do estabelecimento da VMI SEGURANÇA, considerado a cada período de 12 (doze) meses, contado a partir do início da atividade de produção, observado o disposto no inciso II do artigo 6º:

- a) 50% (cinquenta por cento), no primeiro período;
- b) 40% (quarenta por cento), no segundo período;
- c) 30% (trinta por cento), no terceiro período;
- d) 20% (vinte por cento), do quarto período em diante;

II - as mercadorias relacionadas no Anexo II deverão ser importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com o fim específico de utilização no processo de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no inciso I do artigo 6º;

III - o desembaraço aduaneiro das mercadorias deverá ocorrer no território deste Estado.

§ 1º O diferimento de que trata o inciso I aplica-se, exclusivamente, às mercadorias arroladas no Anexo I que não possuem similares produzidas neste Estado, comprovado por laudo expedido pelo Instituto de Desenvolvimento Integrado de Minas Gerais (INDI).

§ 2º O laudo previsto no parágrafo anterior deverá ser apresentado à Delegacia Fiscal (DF) ou Posto de Fiscalização (PF) antes da aposição do visto no documento de que trata o art. 3º.

Art. 2º Na hipótese do inciso I do artigo anterior, tratando-se de mercadoria sujeita ao

2011RE403172-22-VMI SISTEMAS DE SEGURANÇA LTDA.doc

1/8

Saliênta, ainda, que os documentos de fls. 104 e 180 foram assinados pelo procurador da empresa que também registrou a ciência do Parecer e do Regime Especial alterado.

O Fisco acrescenta que, “posteriormente, em 10/12/2012, o contribuinte requereu “a renovação do Regime Especial PTA16.000403172-22 (fls. 233/237), expedido nos termos do Protocolo de Intenções nº 46/2006 e Termo Aditivo nº 1 em 01/10/2010” transcrevendo o tratamento tributário autorizado nos termos dos incisos de I a VI da Cláusula sexta”, sendo que “**também neste documento não há qualquer menção a alteração lista dos produtos a serem industrializados para efeito da concessão do benefício autorizado por meio do Regime Especial, com base no referido protocolo de intenções bem como do Regime Especial vigente**” (Destacou-se).

Reafirma, então, que “**não constam dos autos qualquer discordância ou pedido de reconsideração da decisão exarada em 11/11/2011, no sentido de incluir as mercadorias mencionadas entre as relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções nº 046/2006, com vistas à fruição do crédito presumido previsto nos incisos V e VI da sua Cláusula sexta**” (Destacou-se).

O Fisco comenta que “se não fora atendido o pedido então formulado e se a interpretação da SUTRI à época não correspondesse ao pedido e à intenção do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte, este poderia ter apresentado o pedido de revisão/reconsideração da decisão”, contudo, **não houve qualquer contestação** relativa à decisão exarada em 20/10/11, restando claro que a decisão foi compatível com a solicitação expressa pela Contribuinte.

Destaca, também, que, “conforme disposto nos art. 12, 15, 17, 18 e 19 do Regime Especial/ PTA 16.000403172-22, versão data de 20 de outubro de 2011, este instrumento produz efeitos na rotina diária da empresa, que está obrigada à sua observância”.

Enfatiza, ainda, que, “para todos os efeitos, é intempestiva qualquer tentativa de revisão do ato administrativo que alterou o Regime Especial em 20/10/2011, do qual o contribuinte teve ciência em 11/11/2011 e ainda mais no curso do PTA/Auto de Infração 01.001169011-18, lavrado em 23/01/2019, bem como dos PTA/Auto de Infração nº 01.001133168-26 e 01.001127472-62, em decorrência do descumprimento do disposto no referido Regime Especial”.

Quanto à afirmação da Contribuinte de que os pedidos autuados às fls. 108 e 160 do RET tratam “de inclusão dos NCMs 8521.90.10 e 8525.80.12 no rol de mercadoria de fabricação própria e dos mesmos produtos no rol de produtos industrializados como partes e peças desmontadas para suprir o processo interno de industrialização”, o Fisco explana que, de acordo com os incisos V e VI da Cláusula Sexta do Protocolo de Intenções nº 046/2006, “o crédito presumido foi autorizado nos termos dos incisos X e XI do art. 75 do RICMS, que para fins de implementação no Regime Especial deveriam ser autorizadas mediante Protocolo de Intenções”.

Em relação à solicitação da Câmara de Julgamento para que “junte aos autos cópia do Anexo III do RET com sua redação corrigida”, o Fisco ressalta, inicialmente, que, nos termos do parecer expedido pela SUTRI em 17/09/19, nos autos dos PTAs/Autos de Infração nºs 01.001169011-18, 01.001133168-26 e 01.001127472-62, foi constatada a ocorrência de erro relativo às mercadorias que constaram do Anexo III do Regime Especial, a partir da versão datada de 11/07/13.

Assim, em face da solicitação do Conselho de Contribuintes, a SUTRI, de acordo com o parecer de fls. 437/443, promoveu a retificação do Regime Especial/ e-PTA 45.000004227-20, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 444/458, com registro de ciência da Contribuinte em 23/07/20, conforme a seguinte consulta ao SIARE:

Analisar Solicitação de RE

Identificação	Informações Compl.	Comprovação de Saídas	Solicitação	Análise Preliminar	Documentos Enviados Para Contribuinte	Inf. Apoio a Análise
<input type="checkbox"/> Documentos Anexados						
<input type="checkbox"/> Regime Especial					Data de Ciência	
<input type="checkbox"/> Parecer DRE					23/07/2020	
Visualizar Documento					23/07/2020	
VOLTAR						

Cumpra-se destacar o que dispõe os §§ 1º e 2º do art. 41 do referido Regime Especial retificado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 41 (...)

§ 1º Esta alteração do Regime Especial produzirá efeito retroativo no período de 1º/01/2013 a 21/01/2019, **relativamente ao Anexo III - Mercadorias de Produção Própria, a que se referem o inciso II do art. 1º e o art. 6º**, ora retificado, mantidos os demais dispositivos do Regime Especial, nas redações datadas de 22/08/2014 e 16/10/2014:

Descrição	NBM/SH
Scanner de raios X, para inspeção volumétrica	9022.90.19
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 640	9022.19.91
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 975	9022.19.99
Scanner de raios X, modelo VMIS FEP ME 990	9022.19.99

§ 2º Esta alteração do Regime Especial produz efeito retroativo a partir de 22/01/2019 até o dia anterior a data de ciência desta alteração de ofício, **relativamente ao Anexo I - Produtos Industrializados -**, a que se referem o § 1º do art. 1º, os incisos I e II do art. 3º e o art. 12, mantidos os demais dispositivos do Regime Especial, na redação datada de 22/01/2019:

Descrição	NBM/SH
Aparelhos de raios X, digitais	9022.1
Aparelhos de raios X para inspeção volumétrica, digitais	9022.90.19

(Destacou-se)

Nota-se que, na relação de produtos industrializados pela Contribuinte constante do Regime Especial, não há itens classificados nas NCMs 8521.90.10 e 8525.8012, como quer fazer crer a Impugnante.

Por fim, no que se refere ao pedido da Câmara de Julgamento, para que seja informado se, antes do pedido de prorrogação do RET (protocolado em 15/01/13 - fls. 233 do PTA do Regime Especial), a Contribuinte realizou operações de saída das mercadorias de NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 sob o abrigo do crédito presumido, utilizando-se da regra então vigente, o Fisco observa, primeiramente, que o período

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

verificado é anterior ao período autuado no presente processo e que, à época da lavratura do AIAF, esse período não foi objeto de auditoria, pois já havia decaído.

Em seguida, o Fisco apresenta, às fls. 476 dos autos, o quadro a seguir reproduzido, demonstrando o confronto dos valores de crédito presumido lançados nas DAPIs mensalmente pela Contribuinte (colunas sob o Título “DAPI/ano”) com os valores apurados conforme dispõe o art. 6º do Regime Especial (colunas sob o Título “Crédito Presumido calculado – Totais Mensais”), indicando os valores relativos a “Crédito Presumido Prod. NCM 85219010 / 85258012” e os relativos a “C. Presumido Prod. NCM 90221999 (Cláusula primeira do Protocolo de Intenções)”:

DAPI/2011				Crédito Presumido calculado - Totais Mensais					
Mes	SAIDAS			CREDITO PRESUMIDO	Mes	C. PRESUMIDO PROD. NCM 85219010 85258012		C. PRESUMIDO PROD. NCM 90221999 (Cláusula primeira do Protocolo de Intenções)	TOTAL CREDITO PRESUMIDO
	VALOR CONTABIL	BC	ICMS						
1	405.880,61	324.246,39	37.408,43	0,00	1				-
2	1.542.036,71	618.031,23	74.840,77	0,00	2				-
3	171.815,59	57.610,96	8.113,23	0,00	3				-
4	8.827.389,89	4.808.056,29	805.266,37	725.085,60	4			723.403,81	723.403,81
5	16.599.723,72	8.573.575,26	1.491.602,57	1.427.748,13	5			1.427.748,13	1.427.748,13
6	24.038.890,98	12.051.253,12	2.155.763,12	2.124.297,36	6			2.124.297,36	2.124.297,36
7	14.692.098,32	4.327.533,52	770.683,71	696.549,21	7			696.549,21	696.549,21
8	10.809.540,99	5.076.191,44	888.471,60	855.839,92	8		5.175,46	851.337,93	856.513,39
9	681.336,70	571.683,86	78.881,18	54.381,82	9		17.978,31	24.113,46	42.091,77
10	505.176,26	292.344,91	42.905,91	5.111,71	10		5.710,43	0,00	5.710,43
11	770.595,15	613.003,33	89.589,09	51.363,55	11		3.819,26	48.226,92	52.046,18
12	660.347,54	572.047,34	97.554,11	65.223,15	12		1.125,16	64.097,99	65.223,15
DAPI/2012				Crédito Presumido calculado - Totais Mensais					
Mes	SAIDAS			CREDITO PRESUMIDO	Mes	C. PRESUMIDO PROD. NCM 85219010 85258012		C. PRESUMIDO PROD. NCM 90221999 (Cláusula primeira do Protocolo de Intenções)	TOTAL CREDITO PRESUMIDO
	VALOR CONTABIL	BC	ICMS						
1	741.776,76	532.392,18	75.444,75	19.360,05	1		19.094,85		19.094,85
2	743.415,95	646.670,98	110.601,77	99.571,76	2		6.337,40	93.234,36	99.571,76
3	1.341.644,99	1.231.597,86	178.708,46	135.932,44	3		93.905,67	44.280,00	138.185,67
4	1.036.303,15	540.613,58	58.904,30	31.896,81	4		34.597,23	-	34.597,23
5	3.082.277,96	1.840.991,99	267.179,76	241.144,55	5		109.984,55	131.160,00	241.144,55
6	1.800.871,38	1.633.197,58	255.489,43	189.206,50	6		95.231,40	95.040,00	190.271,40
7	1.249.648,50	945.523,78	112.516,39	95.101,04	7		59.723,82	37.800,00	97.523,82
8	1.953.851,39	1.683.654,96	209.255,40	126.329,70	8		135.845,38	15.840,00	151.685,38
9	4.265.329,86	692.021,78	81.986,92	52.649,29	9		52.724,89	-	52.724,89
10	5.644.105,02	3.161.496,61	486.735,28	443.110,76	10		88.470,79	354.639,97	443.110,76
11	15.343.295,01	7.907.691,76	1.352.513,85	1.313.972,05	11		97.740,51	1.220.975,94	1.318.716,45
12	28.853.200,37	19.791.386,79	3.508.293,02	3.475.715,05	12		54.290,05	3.423.506,55	3.477.796,60
DAPI/2013				Crédito Presumido calculado - Totais Mensais					
Mes	SAIDAS			CREDITO PRESUMIDO	Mes	C. PRESUMIDO PROD. NCM 85219010 85258012		C. PRESUMIDO PROD. NCM 90221999 (Cláusula primeira do Protocolo de Intenções)	TOTAL CREDITO PRESUMIDO
	VALOR CONTABIL	BC	ICMS						
1	4.151.358,67	2.505.985,04	391.710,87	372.728,91	1		96.676,54	276.052,37	372.728,91

Os valores apurados nesse quadro representam o consolidado dos valores apurados em relação a cada operação realizada pela Contribuinte, cujo levantamento foi apresentado pelo Fisco nas planilhas inseridas no DVD de fls. 478 dos autos, em que se encontram também as DAPIs da Contribuinte transmitidas no período em destaque.

Diante desses dados, o Fisco ressalta que, não obstante as pequenas diferenças encontradas entre os valores lançados na DAPI e os valores apurados nas planilhas, houve aproveitamento indevido do crédito presumido nas operações de saída das mercadorias de NCM 8521.90.10 e 8525.80.12, até mesmo antes do pedido de prorrogação do Regime Especial, protocolado em 15/01/13.

Reitera-se assim, como bem esclarecido pela Fiscalização e demonstrado nos autos, que os produtos classificados na NBM/SH 8521.90.10 e 8525.80.12 não se encontram listados na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções 046/2006 e nem no Anexo III do Regime Especial, os quais relacionam os itens de fabricação da Contribuinte alcançados pelo tratamento tributário autorizado no regime.

Ressalte-se que esse entendimento acabou por ser corroborado pela análise da SUTRI, após o cumprimento das medidas adotadas pela 1ª Câmara de julgamento, robustecendo o feito fiscal e confirmando o posicionamento de que os requerimentos apresentados pela Contribuinte à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (fls. 108 e 160 do RET) não se referem a inclusão de novos itens na lista de mercadorias produzidas pela empresa, mas, tão somente, a inclusão de tais itens no Anexo II do RE, para serem adquiridos com diferimento por se tratar de matéria-prima utilizada na fabricação de produtos listados na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções 046/2006 ou no Anexo III do Regime Especial.

Portanto, correto o procedimento adotado pelo Fisco na lavratura do presente Auto de Infração.

A Impugnante questiona, ainda, a aplicação das multas isoladas.

No tocante à exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, a Impugnante sustenta que não deixou de observar nenhuma das obrigações acessórias exigidas, pois apresentou todas as informações relativas às operações fiscalizadas, a tempo e modo, por meio dos seguintes documentos: Declarações de Importação, emissão de Notas Fiscais de Entrada, apresentação de GLME, transmissão de DAPIs mensais, com a apuração do ICMS.

Reclama que a única irregularidade apurada pela fiscalização foi a ausência de recolhimento de ICMS importação, não havendo qualquer menção a nenhum descumprimento de obrigação acessória, o que mostra indevida a imposição de multa isolada no presente caso.

Argumenta que a mera discordância do Fisco em relação à aplicação ou não do diferimento previsto em Regime Especial não pode ser equiparada à ausência de informação e/ou ao descumprimento de obrigação acessória para fins de aplicação de penalidades.

Alega que a atuação da Administração Pública deve guiar-se pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, os quais censuram os atos que não guardam uma proporção entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

Aduz que, ao julgador administrativo, cabe investigar, “*com base nos elementos do processo, a verdade material, em detrimento da verdade meramente formal*”.

Entretanto, ao contrário do defendido pela Impugnante, não se trata de mera discordância do Fisco em relação à aplicação ou não do diferimento previsto em RE, pois, conforme claramente demonstrado nos autos, a Autuada não respeitou as condições necessárias para fruição do benefício.

Ressalta-se que as obrigações acessórias de consignar a base de cálculo prevista na legislação, inclusive quanto às informações corretas de CFOP, “natureza da operação”, dentre outras constantes de documento fiscal, são de suma importância, devendo ser estritamente observadas, na medida em que são determinantes para o controle fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O CTN, ao tratar das obrigações principais e acessórias, em seu art. 113, deixa bastante claro a importância do cumprimento das obrigações acessórias:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(Grifou-se)

Portanto, não se trata de lançamento com base exclusivamente na inobservância de aspectos meramente formais, não havendo o que se falar em investigação da “*verdade material, em detrimento da verdade meramente formal*”, como defende a Impugnante.

Dessa forma, verifica-se que se encontram corretas todas as exigências fiscais, inclusive a Multa Isolada aplicada em face de descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75:

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, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (Destacou-se)

Considerando que a Autuada deixou de consignar, nas notas fiscais de entrada, que acobertaram as operações de importação objeto de autuação, a base de cálculo do ICMS prevista na legislação, em virtude de incorreta aplicação de diferimento, não resta dúvida de que a penalidade está bem tipificada e o lançamento tributário foi realizado em estrita conformidade com as disposições do art. 142 do CTN, tendo em vista que o procedimento do Fisco observou a legislação aplicável, na medida em que só se exigiu, da Autuada, obrigações tributárias previstas em lei.

Salienta-se, ainda, que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva. Assim, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do

art. 136 do CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Outra alegação da Impugnante é no sentido de ser impossível a aplicação de duas penalidades isoladas decorrentes de uma mesma ação fiscal.

Argumenta que se apurou, na mesma ação fiscal, a existência de dois créditos tributários: (i) ICMS – importação, decorrente da descaracterização de diferimento e (ii) ICMS próprio – recolhimento a menor em razão do aproveitamento indevido de crédito presumido.

Destaca que, apesar de as obrigações principais decorrerem de uma mesma conduta apontada como irregular (aplicação incorreta dos benefícios previstos no RET), o Fisco está exigindo duas multas isoladas distintas, relativas a cada um dos créditos tributários apurados, como se tratassem de situações desconexas.

Defende que, em casos como o presente, deve-se aplicar o princípio da absorção (ou consunção), segundo o qual a imputação fiscal mais grave absorve a acusação menos grave.

Ressalta que tal entendimento encontra respaldo na própria legislação mineira, conforme se infere da redação contida no art. 211 do RICMS/02.

Entendendo que a aplicação irregular do diferimento do imposto é menos grave do que o aproveitamento indevido de crédito presumido, conclui que a Multa Isolada imposta com fundamento no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75 merece ser cancelada.

Com efeito, a Multa Isolada, capitulada no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (legislação transcrita anteriormente), foi aplicada, uma vez que a Autuada, ao utilizar indevidamente o diferimento do ICMS previsto em Regime Especial, deixou de consignar na nota fiscal de entrada a base de cálculo prevista na legislação, ou seja, refere-se à operação de entrada da mercadoria importada.

Com relação à Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, registra-se que ela foi aplicada em razão de a Autuada ter se apropriado indevidamente de crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido nas operações de saída das mercadorias de sua produção (NBM/SH nºs 8521.90.10 e 8525.80.12), em desacordo com o art. 6º do Regime Especial de Tributação PTA nº 45.000004227-20:

Art. 55

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“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, as multas isoladas são desconexas, sendo atinentes às infringências cometidas em relação a operações distintas: (i) operação de importação de mercadoria de NBM/SH nºs 8521.90.10 e 8525.80.12 (entrada) e (ii) operação de venda de mercadoria de NBM/SH nºs 8521.90.10 e 8525.80.12 (saída).

Dessa forma, não há que se falar em cumulação de duas multas isoladas decorrentes de uma mesma ação fiscal e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos geradores também distintos.

No caso, a Autuada descumpriu duas obrigações principais, deixou de recolher o ICMS importação e recolheu ICMS próprio a menor, em razão do aproveitamento indevido do crédito presumido, tornando inapropriada a aplicação do art. 211 do RICMS/02, como pretende a Impugnante:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Registra-se que a Impugnante solicitou a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente reiterar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante dos itens 2 e 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Pelo exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolado no CCMG em 31/05/21, sob o nº 20626, o qual fica à disposição do interessado, nos termos da Deliberação nº 03/08. Ainda, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento, requerida da Tribuna. Vencidos os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Relator) e Renata Pereira Schetini, que o consideravam nulo. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer, de ofício, a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Relator), que a reconhecia em relação ao período anterior a 05/12/13. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencidos os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Relator) e Renata Pereira Schetini, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Falcão Ribeiro Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2021.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.778/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001133168-26
Impugnação: 40.010147068-22
Impugnante: VMI Sistemas de Segurança Ltda
IE: 376200549.00-07
Proc. S. Passivo: Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)
Origem: DFT/Comercio Exterior/B.Hte

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

Este processo administrativo tem como objeto as exigências decorrentes das seguintes acusações fiscais: (i) descumprimento de condição estabelecida no Regime Especial (PTA nº 45.000004227-20) para a fruição de diferimento – teria causado a falta de recolhimento do ICMS na operação de importação a que se refere a Declaração de Importação DI nº 13/2420084-9, cujo desembaraço aduaneiro ocorreu em 10/12/2013; e (ii) descumprimento do art. 6º do referido Regime Especial para aproveitamento de crédito presumido – teria causado o recolhimento a menor de ICMS no mês de dezembro de 2013.

Verifica-se que, em síntese, o Auto de Infração foi lavrado com base em uma suposta falta de identidade de produtos importados ao abrigo do Regime Especial com aqueles que estão listados no Anexo III do próprio Regime Especial.

A Superintendência de Tributação (SUTRI) deixou incontroverso nos autos que havia erro no referido Anexo III do Regime Especial, tanto que esta 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em sessão realizada aos 11/02/2020, decidiu converter o julgamento em Diligência, de acordo com a decisão de fls. 406, nos seguintes moldes:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DOS DOCUMENTOS PROTOCOLIZADOS NO CCMG EM 31/01/20. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO**, CONSIDERANDO: 1) **A MANIFESTAÇÃO DA SUTRI NO SENTIDO DE HAVER ERRO NO ANEXO III DO REGIME ESPECIAL**, REDAÇÃO VIGENTE NA DATA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES ATÉ OS DIAS ATUAIS; 2) **A PREVISÃO NA CLÁUSULA PRIMEIRA, PARÁGRAFO ÚNICO, DO PROTOCOLO DE INTENÇÕES QUANTO À POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DE NOVOS PRODUTOS A SEREM INDUSTRIALIZADOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE**; 3) **OS REQUERIMENTOS DE FLS. 107/108 E 160 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL)**, POR MEIO DOS QUAIS O

CONTRIBUINTE EXPRESSAMENTE AFIRMA SUA INTENÇÃO DE INICIAR A PRODUÇÃO INTERNA DOS PRODUTOS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 E REQUER A INCLUSÃO DESSES NO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO PREVISTO NO RET; 4) QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), A PRINCÍPIO, SE REFEREM A MERAS INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE ACERCA DA NÃO SIMILARIDADE DE PRODUÇÃO INTERNA PARA FINS DE IMPORTAÇÃO; 5) A MANIFESTAÇÃO FISCAL DE FLS. 253 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), DATADA DE 10/04/13, NO SENTIDO DE QUE O CONTRIBUINTE TERIA CUMPRIDO, SEGUNDO ANÁLISE POR AMOSTRAGEM, OS TERMOS DO REGIME ESPECIAL ENTÃO VIGENTE; 6) O CONTEÚDO DE FLS. 265 (DO PTA DO REGIME ESPECIAL), POR MEIO DO QUAL O CONTRIBUINTE DESTACA A “RELAÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS INCENTIVADOS”, AÍ INCLUÍDOS OS PRODUTOS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12; QUEIRA O FISCAL SE MANIFESTAR, SE NECESSÁRIO OUVINDO A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI, ACERCA DA CONSTATAÇÃO DE QUE OS DOCUMENTOS DE FLS. 179 E 180 NÃO SE TRATAM DE PEDIDOS DE RECONSIDERAÇÃO DOS PLEITOS FORMULADOS ÀS FLS. 107/108 E 160, INFORMANDO SE HÁ PEDIDOS NESSE SENTIDO EM OUTRA PARTE DO PTA DO REGIME ESPECIAL; QUE O FISCAL, SE NECESSÁRIO SOLICITANDO À SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI, JUNTE AOS AUTOS CÓPIA DO ANEXO III DO RET COM SUA REDAÇÃO CORRIGIDA, E QUEIRA O FISCAL INFORMAR SE ANTES DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL - PROTOCOLADO EM 15/01/13 (FLS. 233 DO PTA DO REGIME ESPECIAL) - O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE SAÍDA DAS MERCADORIAS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 SOB O ABRIGO DO CRÉDITO PRESUMIDO, UTILIZANDO-SE DA REGRA ENTÃO VIGENTE. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GUSTAVO FALCÃO RIBEIRO FERREIRA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. MARIA TERESA LIMA LANA ESTEVES.

(DESTACOU-SE).

Quanto à nulidade, deve-se esclarecer, inicialmente, que o Auto de Infração é um instrumento por meio do qual a autoridade tributária competente formaliza o ato administrativo relativo ao lançamento de ofício para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN. Desta forma, o lançamento, como ato administrativo, deve preencher certos requisitos para que seja considerado válido e, entre eles, a motivação.

Trata-se, a motivação, de requisito de todo ato administrativo que decorre da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB). Isso, porque a CRFB demarcou a mudança de paradigma de um Estado Totalitário, no qual os atos e decisões se impõem às pessoas de forma arbitrária por puro exercício do poder absoluto do Estado, para um Estado Democrático de Direito, no qual se impõem limites ao poder absoluto do Estado a partir das garantidas individuais e fundamentais conferidas às pessoas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De fato, consta na CRFB, além das garantias fundamentais do art. 5º e dos limites ao poder de tributar do Estado previstos no art. 150 e seguintes, também os princípios que submetem a Administração Pública a uma atuação motivada:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impressoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

(Destacou-se).

A motivação é, portanto, o pressuposto de fato e de direito que autoriza a emissão do ato administrativo, que deve ser explícita (publicidade) e estar fundamentada na Lei (legalidade e impessoalidade).

Em âmbito federal a motivação é requisito do ato administrativo que consta expressamente no art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(Destacou-se).

As disposições constitucionais e o princípio da simetria já seriam suficientes para levar à aplicabilidade da legislação federal aos atos administrativos proferidos em âmbito estadual.

Ainda que fosse entendido pela inaplicabilidade de Lei Federal, a própria Constituição do Estado de Minas Gerais, em seu art. 13, § 2º, impõe o dever de motivação dos atos administrativos:

Art. 13 - A atividade de administração pública dos Poderes do Estado e da entidade descentralizada se sujeitarão aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e razoabilidade.

§ 1º - A moralidade e a razoabilidade dos atos do Poder Público serão apuradas, para efeito de controle e invalidação, em face dos dados objetivos de cada caso.

§ 2º - O agente público motivará o ato administrativo que praticar, explicitando-lhe o fundamento legal, o fático e a finalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se).

Como não poderia ser diferente, também a Lei Estadual nº 14.184, de 31 de janeiro de 2002, que dispõe sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Estadual, inclui a motivação como princípio e dever:

Art. 2º - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, finalidade, motivação, razoabilidade, eficiência, ampla defesa, do contraditório e da transparência.

(...)

Art. 46 - A Administração tem o dever de emitir decisão motivada nos processos, bem como em solicitação ou reclamação em matéria de sua competência.

§ 1º - A motivação será clara, suficiente e coerente com os fatos e fundamentos apresentados.

§ 2º - Em decisões reiteradas sobre a mesma matéria, poderão ser reproduzidos os fundamentos de uma decisão, desde que não se prejudique direito ou garantia do interessado.

§ 3º - A motivação de decisão de órgão colegiado ou comissão, ou de decisão oral, constará em ata ou em termo escrito.

(Destacou-se).

O requisito da motivação também está contido expressamente no art. 89 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA):

Art. 89.O **Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:**

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

(Destacou-se).

Sobre o dever de motivação no âmbito da Administração Pública estadual, faz-se mister trazer à baila parecer da própria Advocacia Geral do Estado (AGE)¹:

Para esclarecer a questão, parece-me adequado apresentar, inicialmente, a lição do eminente Professor mineiro Florivaldo Dutra de Araújo¹, para quem todo ato administrativo possui dois elementos: conteúdo e forma. Conteúdo é a própria manifestação de vontade, que constitui a essência do ato. Forma é o modo como se revela a declaração jurídica; é a exteriorização do conteúdo.

O Professor Florivaldo Dutra de Araújo ensina também que todo ato administrativo tem como pressupostos de sua formação o sujeito, o motivo e a finalidade, podendo ainda impor-se a existência de requisitos procedimentais.

(...)

A motivação, por seu turno, compreende a exposição dos motivos, da finalidade do ato e da relação de causalidade entre os motivos e o ato, em vista de sua finalidade própria, bem como dos demais fatores que possam ter influenciado em sua legalidade e oportunidade.

Ainda na lição sempre abalizada lição do Professor Florivaldo Dutra de Araújo, a motivação tem natureza jurídica de requisito procedimental. É, pois, ato jurídico da Administração Pública que deve preceder ou acompanhar os atos administrativos, como pressuposto de validade.

Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro,

Discute-se se a motivação é ou não obrigatória. Para alguns, ela é obrigatória quando se trata de ato vinculado, pois, nesse caso, a Administração deve demonstrar que o ato está em conformidade com os motivos indicados na lei; para outros, ela somente é obrigatória no caso dos atos discricionários, porque nestes é que se faz mais necessária a motivação, pois, sem ela, não se teria meios de conhecer e controlar a legitimidade dos motivos que levaram a Administração a praticar o ato.

Na opinião da autora,

¹ Advocacia Geral do Estado (AGE). **Parecer nº 14.674** – Ref.: Ofício nº 030/05 – DINOP/SPA/SEMAD. Disponível em: <<http://advocaciageral.mg.gov.br/wp-content/uploads/2020/10/parecer-14.674.pdf>>.

a motivação é, em regra, necessária, seja para os atos vinculados, seja para os atos discricionários, pois constitui garantia de legalidade, que tanto diz respeito ao interessado como à própria Administração Pública; a motivação é que permite a verificação, a qualquer momento, da legalidade do ato, até mesmo pelos demais Poderes do Estado.

(...)

Diante das referidas normas, **no âmbito da Administração Pública do Estado de Minas Gerais, a motivação dos atos administrativos é sempre obrigatória, competindo ao agente público explicitar, de forma clara, suficiente e coerente, o fundamento legal, o fático e a finalidade do ato administrativo.**

(Destacou-se).

Portanto, não há dúvidas de que a autoridade fazendária, ao formalizar o lançamento do crédito tributário, tem o dever de motivação. Com efeito, motivar o ato administrativo consiste no dever da administração de justificar a emissão do ato com base em motivos existentes – sob pena de falta de motivação – e legítimos – sob pena de desvio de finalidade.

No caso, o motivo do Auto de Infração é inválido, pois a falta de identidade entre produtos importados ao abrigo de Regime Especial decorre de erro da própria Administração Pública, especificamente da SUTRI, que acostou ao regime especial um Anexo III que relacionava produtos de outro contribuinte.

A exigência não tem como se manter ainda que se admita a participação da contribuinte no erro. Ora, de fato, cientificado do deferimento do seu pedido de inclusão de novos produtos (fls. 181 do PTA nº 45.000004227-20) e da prorrogação do seu regime especial (fls. 277/278 do PTA nº 45.000004227-20), poderia a contribuinte ter requerido a retificação do respectivo anexo que foi confeccionado pela SUTRI de maneira incorreta.

Todavia, ignorar o erro primeiro da Administração Pública – incontroverso nos autos – para manter a exigência, revela patente desvio de finalidade do lançamento, que não mais busca tributar o contribuinte dentro dos limites legais impostos, com fulcro na verdade material, mas sim promover o enriquecimento ilegal do Estado.

Portanto, é nulo o Auto de Infração motivado integralmente em uma suposta ausência de identidade das mercadorias importadas pelo contribuinte, classificadas nos NCMs 8521.90.10 e 8525.80.12, com aquelas que supostamente não estariam listadas no Anexo III do Regime Especial, quando se verifica que este Anexo III não diz respeito à contribuinte, tendo sido confeccionado com erro crasso pela própria SUTRI.

Quanto à prejudicial de mérito, o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do critério da especialidade da norma, pois o ICMS, como típico tributo sujeito ao lançamento por homologação, submete-se à disposição especial do prazo decadencial estabelecida no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Apenas esta constatação já seria suficiente para declarar a extinção do crédito tributário relativamente a fatos geradores anteriores a 05/12/13, pois superado o quinquênio ao qual está submetida a Fazenda.

Como se não bastasse, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada. Soma-se ao exposto a Súmula 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário relativo diferença da declaração e do pagamento feito pelo Sujeito Passivo – o que é incontroverso nos autos –, o reconhecimento da aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, é impositivo também com base na interpretação do STJ.

Ao ensejo, faz-se mister destacar que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador.

Isso, porque, se houve a homologação, o tributo apurado pela contribuinte, isto é, os débitos e créditos indicados na sua declaração, a qual indica como resultado deste confronto o montante devido, está definitivamente aceito pelo próprio Fisco.

Com estas razões e considerando que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 05/12/18, está decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 05/12/13.

No mérito, não há possibilidade de ter outro desfecho senão a improcedência total do auto de infração, resultado da própria motivação inválida que lhe deu origem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para esta compreensão, deve-se entender, primeiramente, os termos em que foi firmado o referido Regime Especial, objeto do PTA nº 45.000004227-20.

Primeiramente, o Protocolo de Intenções assinado pelo Estado de Minas Gerais (fls. 62 e seguintes do PTA nº 45.000004227-20), estabelece o escopo do regime especial. Em sua **Cláusula Primeira**, lista os produtos que serão fabricados em território mineiro pela contribuinte, sem prejuízo da inclusão de outros produtos, nos termos do respectivo parágrafo único:

Cláusula primeira: O presente protocolo de intenções, doravante denominado simplesmente PROTOCOLO, tem por objetivo a implantação pela VMI SEGURANÇA, no município de Lagoa Santa, em Minas Gerais, de uma unidade industrial, com filial estabelecida no Aeroporto Internacional Tancredo de Almeida Neves, destinada à fabricação de aparelhos de raios X de inspeção volumétrica, conforme classificação abaixo:

- Scanner de raios X para inspeção volumétrica, código NBM/SH 9022.90.19;
- Scanner de raios X modelo VMIS FEP ME 640, código NBM/SH 9022.19.91;
- Scanner de raios X modelo VMIS FEP ME 975, código NBM/SH 9022.19.99;
- Scanner de raios X modelo VMIS FEP ME 990, código NBM/SH 9022.19.99.

Parágrafo único: Caso a VMI SEGURANÇA venha produzir outros itens, fica autorizada a incluí-los no rol de produtos a serem fabricados, desde que alcançados pelo tratamento tributário previsto na cláusula sexta deste PROTOCOLO.

Na **Cláusula Segunda** do Protocolo de Intenções, constam os compromissos firmados pela contribuinte e, na **Cláusula Sexta**, o tratamento tributário concedido pelo Estado de Minas Gerais.

Cláusula sexta: O ESTADO, nos termos da legislação, observado o disposto na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e em Regime Especial, concederá à VMI SEGURANÇA, o seguinte tratamento tributário:

- I. diferimento do pagamento de ICMS devido pela importação do exterior de máquinas e equipamentos destinados ao ativo permanente, nos termos do item 41 "b", da Parte 1, do Anexo II, do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, sem similar no ESTADO, conforme laudo comprobatório do INDI, destinadas ao uso industrial da unidade fabril, a fim de atender exclusivamente ao disposto na cláusula segunda;
- II. diferimento de ICMS na importação de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem destinados à fabricação de seus produtos, nos termos do item 41 "a", da Parte 1, do Anexo II do RICMS, aprovado pelo do Decreto nº 43.080, de 2002;
- III. diferimento de ICMS na aquisição, de fornecedores localizados no Estado de Minas Gerais, de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, exceto energia elétrica e serviço de comunicação, nos termos do art. 8º do RICMS, aprovado pelo do Decreto nº 43.080, de 2002;
- IV. diferimento de ICMS, na importação de produtos de informática, telecomunicação, eletrônico, eletro-eletrônico, nos termos do item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS, aprovado pelo do Decreto nº 43.080, de 2002;
- V. crédito presumido nos termos do artigo 75, inciso X do RICMS, aprovado pelo do Decreto nº 43.080, de 2002;
- VI. crédito presumido nos termos do artigo 75, inciso XI do RICMS, aprovado pelo do Decreto nº 43.080, de 2002.

Verifica-se na **Cláusula Sexta** os fundamentos, entre outros, do diferimento do ICMS para importação/aquisição de insumos que seriam utilizados na fabricação de seus produtos (aqueles listados na cláusula primeira), nos termos dos incisos II e III acima, do diferimento do ICMS para importação de produtos sem similar nacional que seriam revendidos, nos termos do inciso IV acima, e do crédito presumido de ICMS, nos termos dos incisos V e VI acima.

Este protocolo de intenções se materializou, originalmente, no antigo Regime Especial/PTA nº 16.000403172-22, datado de 28/02/2011 (fls. 79/86 do PTA do Regime Especial nº 45.000004227-20), no qual constavam dois anexos: **a)** o Anexo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I relativo às mercadorias destinadas à comercialização; b) e o Anexo II relativo às mercadorias destinadas à industrialização. Veja-se os destaques:

CAPÍTULO I

DO DIFERIMENTO

SEÇÃO 1

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS

Art. 1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas nos Anexos I e II deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes praticadas pelo Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado VMI SEGURANÇA, observado o seguinte:

I - As mercadorias relacionadas no **Anexo I** deverão ser importadas com o fim específico de **comercialização (...)**.

II - as mercadorias relacionadas no **Anexo II** deverão ser importadas na qualidade de **matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com fim específico de utilização no processo de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no artigo 6º;**

(...)

CAPÍTULO II

DO CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 6º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação **de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, observado o disposto no seu parágrafo único,** constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS,

(Destacou-se)

Posteriormente, a redação dos referidos dispositivos foi alterada para, em especial, acrescentar o Anexo III ao Regime Especial:

CAPÍTULO I

DO DIFERIMENTO

SEÇÃO 1

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS

Art. 1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas nos Anexos I e II deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praticadas pelo Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado VMI SEGURANÇA, observado o seguinte:

I - As mercadorias relacionadas no **Anexo I** deverão ser importadas com o fim específico de **comercialização** (...).

II - as mercadorias relacionadas no **Anexo II** deverão ser importadas na qualidade de **matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, com fim específico de utilização no processo de industrialização dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, e no anexo III deste regime especial**, observado o disposto no artigo 6º;

(...)

CAPÍTULO II

DO CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 6º Fica assegurado à VMI SEGURANÇA crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de **saída das mercadorias de sua produção, relacionadas no Anexo III deste Regime e na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções**, constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínica e hospital, a profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias;

(Destacou-se)

Logo, de acordo com as regras estabelecidas entre o Estado de Minas Gerais e a contribuinte, as mercadorias do Anexo I eram importadas para revenda, ao passo que as mercadorias do Anexo II eram importadas como insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) para industrialização das mercadorias arroladas na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, e, posteriormente, também do Anexo III do Regime Especial.

Quer dizer, não havia, no contexto original do Regime Especial, qualquer Anexo III, porque este foi criado justamente em função da autorização conferida ao contribuinte de incluir novos produtos não previstos na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, conforme expressa autorização contida no respectivo parágrafo único.

Tal como lhe era autorizado, o contribuinte procedeu com a inclusão de novos produtos na lista original da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, formando-se uma nova lista que foi – ou melhor, deveria ter sido – incluída no Regime Especial como Anexo III.

Veja-se, neste sentido, que as mercadorias NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 foram objeto de requerimentos do contribuinte de fls. 108 e 160 do PTA do Regime Especial, nos quais consta expressamente a pretensão de inclusão destes produtos porque a empresa pretendia **“iniciar a produção local dos itens”**:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por meio desta informamos que a empresa **VMI Sistemas de Segurança Ltda.**, estabelecida na Avenida Hum, 503 – Bairro Parque Norte, Município de Vespasiano, MG, inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado sob o nº 376.200.549.0007 e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o nº 05.293.074/0001-87 é detentora de regime tributário especial conforme protocolo PTA 16.000403172-22 e pretende iniciar a produção local dos itens relacionados abaixo:

- 8528.59.20 Videoporteiro (monitor policromático LCD).
- 8525.80.12 Cameras Com sensor de imagem a semicondutor tipo CCD, de mais de 490 x 580 elementos de imagem ("pixels") ativos, sensíveis a intensidades de iluminação inferiores a 0,20lux.

Desta forma solicitamos a inclusão destes NCMs na lista de itens submetidos ao tratamento tributário especial, tendo em vista que estaremos produzindo estes produtos aqui no mercado mineiro.

Por meio desta informamos que a empresa **VMI Sistemas de Segurança Ltda.**, estabelecida na Avenida Hum, 503 – Bairro Parque Norte, Município de Vespasiano, MG, inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado sob o nº 376.200.549.0007 e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o nº 05.293.074/0001-87 é detentora de regime tributário especial conforme protocolo PTA 16.000403172-22 e pretende iniciar a produção local dos itens relacionados abaixo:

- NCM 8521.9010 Gravador-reprodutor, e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético

Desta forma solicitamos a inclusão deste NCM na lista de itens submetidos ao tratamento tributário especial, tendo em vista que estaremos produzindo estes produtos aqui no mercado mineiro.

Por meio do Parecer/Despacho NARE/DF/BH-1 nº 302/2011, acostado às fls. 178/179 do PTA do Regime Especial, no qual constam o “de acordo” do Coordenador de Fiscalização e do Delegado Fiscal, foi expressamente reconhecida que a pretensão do contribuinte era incluir os produtos NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 no rol da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções para fins de industrialização, tendo sido exarado parecer favorável, com o encaminhamento à SUTRI:

A VMI apresentou os pedidos de fls. 104, 108 e 160, nos quais solicitou a inclusão, nos benefícios previstos no RE, de mercadorias destinadas à industrialização/comercialização, sendo estas as mercadorias:

NCM 8504.40.40 – No Break;

NCM 8528.59.20 – Videoporteiro (monitor LCD);

NCM 8525.80.12 – Câmeras com sensor de imagem a semicondutor tipo ccd, DE MAIS DE 490 X 580 elementos de imagem ("pixels") ativos, sensíveis a intensidades de iluminação inferiores a 02, lux;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II – Parecer do NARE

O processo encontra-se regularmente instruído, nos termos do RPTA/MG, estabelecido pelo Decreto 44.747/2008, contendo os elementos necessários à análise e decisão dos pedidos apresentados. Em pesquisas internas realizadas junto ao “SICAF” e à página do Tribunal de Justiça de Minas Gerais não foram encontrados empecilhos ao atendimento das solicitações da Requerente. Nesta data, a Certidão de Débitos Tributários (CDT fl. 176) encontra-se “Negativa”. A correspondente Taxa de Expediente foi devidamente recolhida, conforme cópia do Documento de Arrecadação Estadual (DAE- f. 175).

A competência para decidir sobre alteração do Regime Especial/PTA nº 16.000403172.22, que se refere a cumprimento de obrigação principal, é da Superintendência de Tributação (SUTRI/SEF), segundo disposto no inciso II do artigo 56 do RPTA/MG.

Ato contínuo, o processo foi encaminhado à SUTRI para analisar o pedido do contribuinte, constando-se o “**Deferimento**” às 181do PTA do Regime Especial, sem qualquer ressalva. Veja-se:

ANÁLISE DE MÉRITO:

- O PTA encontra-se revestido das formalidades legais contendo dados que permitem a apreciação do pedido.
- O Regime Especial originário encontra-se às fls. 79/86, com vigência estabelecida para até 31/12/2012.
- Na instrução processual não consta nenhum registro de ato ou fato que impeça o atendimento do pleito formulado.
- O Contribuinte é detentor de Protocolo de Intenções celebrado com o Governo do Estado e preenche os requisitos legais e formais exigidos para utilização do tratamento tributário nele previsto.
- Diante do exposto, propomos o deferimento do pedido de alteração do Regime Especial, para vigor na forma do instrumento anexo até 31 (trinta e um) de dezembro de 2012.

CONCLUSÃO:

- **Deferimento.**

Quanto a este ponto, o parecer pela manutenção do lançamento da douta Assessoria do CCMG está fundado em uma suposta reformulação do pedido pelo contribuinte e uma suposta restrição do deferimento da inclusão das mercadorias ao Anexo II. Cumpre registrar que tal interpretação teve origem a partir da leitura do pedido do contribuinte relatado pela SUTRI às fls. 181do PTA do Regime Especial:

PEDIDO:

- Alteração do Regime Especial para inclusão de mercadorias no seu Anexo II, nos termos do item 41 “a” da Parte I do Anexo II do RICMS, conforme documentos de fls. 104, 108 e 160.
- Reformula o pedido às fls. 179/189, excluindo o produto relacionado às fls. 104.
- Informa que não há fornecedores/fabricantes localizados no Estado de Minas Gerais e no Brasil.

Com a devida vênia ao entendimento expressado pela douta Assessoria do CCMG, às fls. 179/180 o contribuinte requereu a exclusão apenas do produto **No Break**, classificado no NCM 8504.40.40. Ora, este produto não é objeto do auto de infração, de forma que a sua exclusão é irrelevante ao caso.

Ademais, o equívoco no sentido de que a pretensão do contribuinte seria de “inclusão de mercadorias no seu Anexo II” não altera o pedido real do contribuinte e nem significa uma restrição à pretensão. Afinal, o local de se deferir ou não a pretensão é na conclusão que, como visto, foi pelo deferimento, sem ressalvas.

Como se não bastasse, em resposta à diligência determinada por esta Câmara de Julgamento, o Fisco confirmou que a empresa já importava para utilização em seu processo de industrialização os referidos produtos:

DILIGÊNCIA DETERMINADA PELA 1ª CÂMARA DO CCMG:

(...) QUEIRA O FISCAL INFORMAR SE ANTES DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL - PROTOCOLADO EM 15/01/13 (FLS. 233 DO PTA DO REGIME ESPECIAL) - O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE SAÍDA DAS MERCADORIAS NCM 8521.90.10 E 8525.80.12 SOB O ABRIGO DO CRÉDITO PRESUMIDO, UTILIZANDO-SE DA REGRA ENTÃO VIGENTE.

RESPOSTA DO FISCO:

Por fim, no que se refere ao pedido da Câmara de Julgamento, para que seja informado se, antes do pedido de prorrogação do RET (protocolado em 15/01/13 - fls. 233 do PTA do Regime Especial), a Contribuinte realizou operações de saída das mercadorias de NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 sob o abrigo do crédito presumido, utilizando-se da regra então vigente, o Fisco observa, primeiramente, que o período verificado é anterior ao período autuado no presente processo e que, à época da lavratura do AIAF, esse período não foi objeto de auditoria, pois já havia decaído.

(...)

Diante desses dados, **o Fisco ressalta que**, não obstante as pequenas diferenças encontradas entre os valores lançados na DAPI e os valores apurados nas planilhas, **houve aproveitamento indevido do crédito presumido nas operações de saída das mercadorias de NCM 8521.90.10 e 8525.80.12, até mesmo antes do pedido de prorrogação do Regime Especial, protocolado em 15/01/13.**

(Destacou-se).

Com efeito, a conclusão de que “houve aproveitamento indevido” vai de encontro à manifestação fiscal de fls. 253/255 do PTA do Regime Especial, datada de 10/04/13, no sentido de que o contribuinte cumpria os termos do regime especial então vigente. Segue o destaque:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, de acordo com as disposições do art. 53 do RPTA, esta Fiscalização conclui que:

I – a situação tributária e fiscal do requerente se encontra regular;

II – não foram observados, aspectos relevantes que possam influir no recolhimento de tributo de responsabilidade do contribuinte e do setor em que atua, caso venha a ser prorrogado o referido regime especial;

III – a prorrogação do Regime Especial, tal como pleiteado, não apresenta restrições à efetividade do sistema de controle fiscal.

As informações referentes aos itens I, II e III foram encaminhadas a esta Fiscalização e, em uma análise por amostragem, estão em conformidade com o Regime Especial (planilhas e relatórios em anexo), que vem sendo cumprido, restando a verificação pelo INDI das condições constantes da Seção II do Protocolo de Intenções da citada empresa com o Governo do Estado de Minas Gerais.

Nota-se que se trata de parecer favorável à prorrogação do regime especial da contribuinte, nele estando acostado, entre outros, o documento de fls. 265, que se refere à relação de produtos industrializados incentivados, no qual foram arroladas as mercadorias NCM 8521.90.10 e 8525.80.12:

Logo da empresa		RELATÓRIO DE ACOMPANHAMENTO Protocolo de Intenções Ano 2012	
3.1 – RELAÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS INCENTIVADOS			
Razão Social			
CNPJ Nº:			
	PRODUTO	NCM / NBM-SH	
	SCANNER DE RAIOS-X PARA INSPEÇÃO	9022-1999	
	<u>GRAVADOR E REPRODUTOR DE IMAGEM</u>	<u>8521-8010</u>	
	<u>CAMERAS</u>	<u>8525-8012</u>	

* Há erro material no NCM “8521-8010”, classificação inexistente. Pela descrição fica claro se tratar de produto classificado na NCM 8521.90.10.

Quer dizer, se o contribuinte fazia a importação para utilização em processo de industrialização dos produtos NCM 8521.90.10 e 8525.80.12, e se tal prática foi tida como regular pela própria manifestação fiscal à época, é porque os referidos produtos estavam sim acrescidos ao rol da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, conforme o próprio parágrafo único autoriza.

Esclareça-se que no Regime Especial estes itens acrescidos pela contribuinte deveriam estar listados no Anexo III, criado com o intuito de facilitar a fiscalização que tem a tarefa de verificar se os insumos importados serão utilizados para industrialização das mercadorias listadas na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções e acrescidas pela contribuinte, nos moldes do respectivo parágrafo único.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas o Anexo III é apenas a formalização de uma realidade que lhe antecede, qual seja, a efetiva inclusão no Regime Especial de novas mercadorias a serem produzidas em território mineiro, conforme é facultado à contribuinte pelo parágrafo único da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções. E é inabalável a realidade de que os produtos NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 estavam incluídas no Regime Especial, o que revela o comportamento verdadeiramente contraditório do Estado de Minas Gerais em negar o direito da contribuinte, mesmo reconhecendo o erro da SUTRI na confecção do Anexo III (lembra-se, o Anexo III que foi acostado ao Regime Especial dizia respeito à outro contribuinte, o que também está incontroverso nos autos).

Quando esta Câmara de Julgamento decidiu converter o julgamento em diligência a sessão realizada aos 11/02/20, já haviam sido fixadas as matérias incontroversas e os pontos controvertidos, demonstrando-se que a busca era pela verdade material, já que se tinha a ciência do erro material do Anexo III.

A verdade material é princípio que se impõe no processo administrativo tributário, pois não se pode conceber a cobrança de crédito tributário por conveniência ou oportunidade do Estado. No caso, a cobrança do crédito tributário se justifica apenas se tiver havido um descumprimento do Regime Especial, o que não ocorreu quando se verifica o conteúdo do Regime Especial, a partir das ocorrências no respectivo PTA. O conteúdo tem prevalência sobre a forma equivocada do Anexo III.

Ademais, o que se sucedeu no PTA do Regime Especial da contribuinte é uma situação excepcional, pois houve um erro crasso da SUTRI em arrolar mercadorias de outra empresa ao referido Anexo III, bem como uma inércia da contribuinte em percebê-lo. Diante de uma situação excepcional, a resolução tem que ter fundamento na boa-fé e na cooperação, com fulcro especialmente nos arts. 2º, 4º, 20 e 21, todos nº 13.515, de 07 de abril de 2000, que institui o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais:

Art. 2º São objetivos do Código:

I - promover o bom relacionamento entre o fisco e o contribuinte, baseado na cooperação, no respeito mútuo e na parceria, ...

II - proteger o contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributo instituído em lei ...

III - assegurar a ampla defesa dos direitos do contribuinte no âmbito dos processos administrativos;

(...)

Art. 4º São direitos do contribuinte:

(...)

IV - a efetiva educação tributária e a orientação sobre procedimentos administrativos;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIV - a observância, pela Administração Pública, dos princípios da legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, publicidade, capacidade contributiva, impessoalidade, uniformidade, não-diferenciação e vedação de confisco;

(...)

XVI - a proteção contra o exercício arbitrário ou abusivo do poder público nos atos de constituição e cobrança de tributo;

(...)

Art. 20. São nulas de pleno direito as exigências administrativas que:

(...)

II - infrinjam as normas deste Código, possibilitem sua violação ou estejam em desacordo com elas;

(...)

Art. 21. Considera-se abusiva a exigência da autoridade administrativa, tributária ou fiscal que contrarie os princípios e as regras do sistema jurídico e, em especial, da legislação tributária.

(...)

Aliás, é justamente o compromisso de uma renegociação justa quando ocorre eventos fortuitos que está determinado na Cláusula Oitava do Protocolo de Intenções:

Cláusula oitava: Fica definido que, em caso de mudanças supervenientes nas normas constitucionais da República ou em qualquer legislação federal ou estadual, nos termos do art. 96 do Código Tributário Nacional, assim como no caso de eventos imprevisíveis, que possam afetar, direta ou indiretamente, a execução dos deveres assumidos pelas partes, as mesmas se comprometem a renegociar os pontos afetados deste PROTOCOLO.

Todavia, não bastassem todos os fundamentos, o compromisso de renegociar não foi observado pela SEF/MG, quando efetuou o lançamento de ofício, e nem pela SUTRI, quando, mesmo reconhecendo o próprio erro, insistiu em manter seu parecer de que os produtos NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 estariam fora do Anexo III.

Enfim, seja com fulcro na verdade material que corrobora a inclusão dos produtos NCM 8521.90.10 e 8525.80.12 no Regime Especial, seja pela vedação de comportamento contraditório que proíbe o Estado de Minas Gerais de se aproveitar do próprio erro para exigir o crédito tributário, seja pela boa-fé, cooperação e dever de renegociar os termos do acordo em caso de situação excepcional, o lançamento dever ser julgado improcedente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ante o exposto, voto no sentido de: (I) declarar a nulidade do lançamento, por vício de motivação; (II) caso vencido, reconhecer da prejudicial de mérito para declarar decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 31/01/14; e (II) quanto ao mérito, reconhecer a improcedência integral do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**

CCMIG