

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	5.522/21/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001133168-26	
Recurso de Revisão:	40.060152868-21	
Recorrente:	VMI Sistemas de Segurança Ltda	
	IE: 376200549.00-07	
Recorrido:	Fazenda Pública Estadual	
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. Mantida a decisão recorrida.

**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. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Entretanto, aplica-se o art. 112, inciso II, do CTN para excluir a multa isolada.

**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. 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. Infração caracterizada. Entretanto, aplica-se o art. 112, inciso II, do CTN para excluir a multa isolada.

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

---

### **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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.778/21/3ª, julgou, 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.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 568/625, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

---

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

### **Da Preliminar**

Aduz a Recorrente 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.

Acrescenta que, tendo a Superintendência de Tributação – SUTRI retificado o Anexo III do RET, após a formalização do lançamento, houve alteração de critério jurídico, o que o torna o lançamento nulo.

Entretanto, como bem consta do acórdão recorrido, “*não houve qualquer revisão na fundamentação do lançamento por parte do Fisco, não houve qualquer reformulação nesse sentido, 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*”.

Significa dizer, a Fiscalização autuou a Contribuinte por uso indevido do instituto do diferimento na importação e crédito presumido na saída em razão de as mercadorias não estarem incluídas no Anexo III do RET e isso não mudou ao longo do processo.

A motivação inicial do lançamento foi e continua sendo a inexistência das mercadorias no documento que estabelecia o benefício concedido.

Nesse sentido, é de se destacar que o erro do Anexo III no RET não impacta o lançamento, pois tanto o anexo errado quanto o certo não têm as mercadorias em sua relação beneficiada, que é exatamente a gênese da imputação fiscal.

Destaca-se ter ocorrido “*in casu*” apenas alteração do RET, não havendo que se falar, portanto, em alteração do lançamento, muito menos em mudança de critério jurídico.

Ademais, em relação à questão, assentado nas disposições dos arts. 58 e 61 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), pertinente se faz lembrar 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.

Em resumo, 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.

Por fim, mesmo que não sendo o caso de qualquer defeito formal no lançamento, repita-se, oportuno trazer o disposto no art. 92 do RPTA que disciplina que: “*as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida*”.

Nesse sentido, têm-se peças de impugnação e recurso pertinentes e abrangentes, o que demonstra o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. Ou seja, indubitoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas peças de defesa

apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação e desdobramentos dela decorrentes.

Conclui-se, pois, pela total validade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação, julgada procedente pela Câmara de Julgamento, trata das seguintes irregularidades:

- 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.

- 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.

Preliminarmente, menciona a Recorrente que “faz-se mister seja reformado o acórdão recorrido na parte em que afasta a decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores a 05/12/2013” (fls. 588).

Verifica-se, no entanto, que se propugna pela reforma da decisão utilizando-se dos mesmos fundamentos constantes da impugnação e já abordados no acórdão recorrido.

Assim, considerando que tal tese de Defesa já foi amplamente debatida e respondida na fase impugnatória, a ela se reporta, adotando-se os argumentos da decisão recorrida.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Autuada é uma empresa focada no desenvolvimento de soluções para inspeção de segurança por raios-x.

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. 145/150).

Consta de sua Cláusula Primeira o objetivo do Protocolo, qual seja, viabilizar a 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 e suas atualizações (Anexo 8 do Auto de Infração – fls. 151/165), para adequar a fundamentação legal e contemplar as alterações aprovadas pela CPT, passando a vigorar nos seguintes termos:

### CAPÍTULO I

#### DO DIFERIMENTO

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## 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, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importou, **para industrialização**, produtos **desmontados**, classificados nos códigos nºs 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.

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
APARELHO DE RAIOS X FIXO	9022.1
APARELHO DE RAIOS X MÓVEL	9022.14.19
APARELHO DE RAIOS X PARA INSPEÇÃO	9022.90.19

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

VOLUMÉTRICA	
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
HEMODINÂMICA (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 ELETRO DIAGNÓSTICO	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 n°s 8521.90.10 e 8525.80.12.

Veja-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. 1º do RE.

Contudo, os produtos em análise não se enquadram nessa situação prevista no referido dispositivo (inciso I do art. 1º do RE), uma vez que eles foram adquiridos



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nºs 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. 1º do Regime Especial.

Na oportunidade, o Fisco constatou, também, que a Autuada, em desacordo com o art. 6º do RE, apropriou-se indevidamente de crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido na operação de saída dos produtos de NBM nºs 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, encontram-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.

O Anexo 2 do Auto de Infração, por sua vez, é composto pelo quadro de fls. 49, em que se apurou a Multa Isolada.

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.

A Recorrente, em síntese, assenta sua discordância da decisão da Câmara de Julgamento na tese de que “não descumpriu nenhuma das condições estabelecidas no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mencionado RET, tanto em relação ao diferimento do ICMS nas importações quanto ao aproveitamento de créditos presumidos nas operações por ela realizadas”.

Cita e inclui em seu recurso a íntegra do trecho de mérito do voto vencido constante do Acórdão recorrido (fls. 582/587 dos autos), por referendar sua tese de invalidade do lançamento.

Quando da fase impugnatória, a respeito da concessão do regime especial, a SUTRI explicitou 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

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 nº 16.000403172-22, apresentada pela própria Contribuinte, foi autorizado ao estabelecimento industrial da VMI Sistemas de Segurança Ltda, IE nº 376.200549.00-07 e CNPJ nº 05.293074/0001-87:

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

a) Anexo I, destinadas à comercialização;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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.*

DESCRIÇÃO	NCM
Videoproteitor (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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a Contribuinte estava autorizada somente:

1. a importar as mercadorias de NBM/SH 8527.29.20, 8525.80.12 para utilização na industrialização dos produtos relacionados no 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 para comercialização, nos termos dos incisos I e II do do art. 1º 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 Cláusula primeira do Protocolo de 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 nº 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 nº 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 conter anexo, informando 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
-----------	--------

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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., no PTA 16.000467240-08, de 22/11/2012, que incorporou a Philips Medical Systems Indústria e Comércio Ltda, sucessora da VMI – Indústria e Comércio Ltda.

Informamos que após a implementação do módulo do Regime Especial no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) o PTA 16.000403172-22 recebeu o n.º 45.000004227-20. A versão de 11/07/2013 foi implementada 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 relacionadas nos Anexos I e II, 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 comercialização ou para utilização no processo de industrialização.

(Destacou-se)

Assim, após análise de todos os documentos constantes dos autos, inclusive aqueles fornecidos pela Autuada (gravados na mídia eletrônica de fls. 478), 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, por não estarem relacionadas na Cláusula

primeira do Protocolo de Intenções nº 046/2006, conforme já exposto.

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)

Verifica-se, então, que 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 nºs 8521.90.10 (Gravador-reprodutor e editor de imagem e som) e 8525.80.12 (Câmeras de vídeo).

Importante destacar o entendimento de que, diversamente do defendido pela SUTRI e Fiscalização, os requerimentos apresentados pela Contribuinte à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais se referem, sim, à inclusão de novos itens na lista de mercadorias produzidas pela empresa e, por conseguinte, deveriam compor o Anexo III do Regime Especial, se deferido.

Ocorre, entretanto, que a interpretação do pedido da Contribuinte nos termos do regime especial não foi alcançada, gerando a concessão do benefício em dissonância com o pleiteado.

Veja-se que, não obstante não tenha sido o pedido da Contribuinte, certo é que no documento de fls. 181 do RET, a SUTRI traduziu o “Pedido” em “*Alteração do Regime Especial para inclusão de mercadorias no seu Anexo II*”:

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)

Significa dizer, não obstante o pedido e toda a análise anterior da Fiscalização favorável à concessão nos termos requerido, certo é que não houve deferimento para inclusão das mercadorias, conforme previsto no parágrafo único da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, base do regime concedido:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula primeira (...)

Parágrafo único: Caso a VMI SEGURANÇA venha produzir 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”.

Nesse sentido, não há base fática que refere a alegação da Recorrente de que as inclusões dos produtos NCMs 8521.90.1 e 8525.80.12 foram deferidas pela SUTRI, com a chancela da própria Fiscalização.

Posteriormente, houve o pedido de prorrogação do regime especial, cujo parecer conclusivo expedido pela DGT/SUTRI, se deu em 11/07/13.

Como visto, segundo 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.

Assim, em cumprimento dessa diretriz, o Anexo III é que deveria conter os produtos listados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções, com a inclusão, por solicitação, de produtos a serem fabricados, após deferimento da SUTRI.

Entretanto, o regime especial foi prorrogado, mas a Contribuinte não recebeu o seu Anexo III com a inclusão das mercadorias, conforme pleito.

Aliás, além de não receber o Anexo III com as mercadorias solicitadas, o Anexo III do Regime Especial, versão de 11/07/13, nem relaciona mercadorias que constam do Protocolo de Intenções nº 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 nº 16.0000084007-64, substituído pelo PTA 16.000467240-08 em 22/11/12.

Saliente-se o entendimento de que o Anexo III “equivocado” em nada ajuda a Recorrente. Pelo contrário, ele ratifica o fato de que em nenhum momento constou-se do Anexo III as mercadorias que a Autuada pretendia industrializar.

Admitindo a assertiva retro, neste recurso a Autuada aduz que os produtos só não constaram do Anexo III do RET por um erro da própria SUTRI, que o admitiu expressamente após a lavratura do Auto de Infração.

No entanto, o erro que a SUTRI admitiu foi apenas o de ter colocado o Anexo III relativo a outra empresa. Em todas as manifestações, esse órgão reitera que não houve deferimento para a inclusão das mercadorias no Anexo III (mercadorias produzidas pela empresa), mas apenas do Anexo II.

Por fim, mencione-se que as diversas interações no PTA que redundaram nos equívocos e dissonâncias pelos contratantes do regime especial foram detalhadamente explicitadas em 2017.

Buscando a 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. 166/171, 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?”

Em resposta, a Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da SEF/MG também responsável pela interpretação da legislação tributária), expurgou qualquer dúvida porventura existente, conforme pode depreender-se da leitura de excertos extraídos do 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)

A Recorrente destaca o fato de que o Anexo III não existia quando do pedido inicial e nem quando do pedido de prorrogação em 2013.

Tal fato, real, em nada sustenta a tese da Defesa. Certo é que o regime especial prorrogado em 2013 já continha um Anexo III e ele, como repisado, não contém as mercadorias as quais a Autuada solicitou inclusão e a SUTRI, dentro de sua competência, não concedeu.

Saliente-se que os termos da Consulta nº 101/2017 possui redação literal e inequívoca no sentido contrário à pretensão da Empresa. Se houve dúvida anterior em face do pedido efetuado e das várias manifestações da Fiscalização e da SUTRI,

notório é que, posteriormente à consulta, houve interesse assumido de não obediência à tributação imposta à Empresa.

Em assim sendo, não há como dizer incorreta a cobrança do ICMS, e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, constante do lançamento ora recorrido.

No tocante às exigências das multas isoladas, constata-se serem elas típicas e coerentes com a imputação fiscal.

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.

Não obstante, necessária uma análise detalhada de todos os elementos específicos do caso, a fim de concluir-se acerca das circunstâncias materiais do fato e da extensão dos seus efeitos no processo em debate.

Toda a análise anteriormente efetuada, a partir de elementos conflitantes, redação obscura, erros, de entendimento e formais, para, ao final, concluir pela correção da cobrança do ICMS, conforme discorrido, acaba sendo fundamental para também concluir a existência de dúvidas na aplicação da lei quanto às penalidades, no caso concreto.

Para tanto, reitera-se os seguintes fatos e argumentos:

- não restam dúvidas do pedido da Contribuinte quanto à inserção das mercadorias (fabricação própria), conforme possibilidade constante do parágrafo único da Clausula primeira do Protocolo de Intenções;

- em análise do pedido, a Fiscalização, por meio do Parecer NARE/DF/BH-1 nº 302/2011 exarou parecer favorável encaminhando o PTA para decisão da SUTRI;

- não obstante ter sido traduzido o pedido da Contribuinte como inclusão no Anexo II, diverso do pleiteado, a resposta à Contribuinte se deu por deferimento do seu pedido;

- há manifestação fiscal de fls. 255 do PTA do regime especial, datada de 10/04/13, no sentido de que “(...) *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 (...))*”

- dentre as planilhas mencionadas, objeto de análise da Fiscalização, consta a planilha de fls. 258, em sequência à manifestação, denominada “Relação de produtos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrializados incentivados”, aí incluídos os produtos de NCM 8521.90.10 e 8525.80.12;

- houve deferimento de prorrogação do RET em 2013, com base na manifestação fiscal da Delegacia de origem;

- em resposta à diligência da Câmara de Julgamento, a Fiscalização confirmou a existência de operações de saídas das mercadorias sob o abrigo do crédito presumido desde 2010, não tendo havido exigências fiscais em período anterior a 2014, em face de decadência;

- foi concedido o benefício do RET para fins de a empresa comercializar os produtos NCM 8521.90.10 e 8525.80.12. Veja-se que a industrialização efetuada, que constitui apenas em montagem (necessária em face do transporte) de produtos de mesma codificação NCM, tem por fim exatamente a comercialização dos produtos 8521.90.10 e 8525.80.12;

- a Autuada recebeu um regime especial em 2013, constando um Anexo III incorreto, e tal fato permaneceu até a fase de impugnação do presente lançamento, quando a SUTRI incluiu versão corrigida do Anexo III, com efeitos retroativos a 2013.

Por todo o acima exposto, aplicável *in casu* o disposto no inciso II do art. 112 do CTN para cancelamento das multas isoladas aplicadas, com base em interpretação mais favorável à Recorrente, em período anterior à cientificação da Recorrente da Consulta de Contribuintes nº 101/2017.

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, mencione-se 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*:

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para excluir as multas isoladas exigidas, com base no art. 112, inciso II do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Geraldo da Silva Datas, que lhe negavam provimento nos termos do acórdão recorrido e os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Relator) e Carlos Alberto Moreira Alves, que lhe davam provimento. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Falcão

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Ribeiro Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 22 de outubro de 2021.**

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

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

D

CC/AMG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.522/21/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001133168-26  
Recurso de Revisão: 40.060152868-21  
Recorrente: VMI Sistemas de Segurança Ltda  
IE: 376200549.00-07  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

Voto proferido pelo Conselheiro Thiago Álvares Feital, 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.

Sucintamente, a autuação versa sobre irregularidades que teriam sido cometidas pela Recorrente em face do RET de sua titularidade. De forma sintética, a acusação versa sobre importação e saída de produtos ao abrigo do regime especial, os quais não estavam abarcados pelo referido regime.

Inicialmente, é preciso enfrentar a preliminar suscitada pela Recorrente, de acordo com a qual, o lançamento ora analisado é nulo, uma vez que a alteração do RET com efeitos retroativos estaria, segundo a Recorrente, embasada em erro de direito e equivale, no presente caso, à modificação de critério jurídico realizada após a formalização do lançamento e já no curso deste PTA.

A inexistência das mercadorias objeto da autuação no mencionado Anexo III do RET é incontroversa. Também se tornou incontroversa nos autos a alegação de que o Anexo III fora incluído no RET por engano. Veja-se, a este respeito, que o argumento da Recorrente motivou a prolação de diligência pela 1ª Câmara em 2019, levando à primeira manifestação do Fisco no sentido de reconhecer o erro mencionado, nos seguintes termos, em parecer exarado pela SUTRI:

“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.”

Na sequência, como resultado da manifestação do Fisco — que gerou novas indagações, tão substanciais a ponto de obstar o julgamento naquela nova assentada —, a 1ª Câmara converteu novamente o julgamento em diligência. A motivação da diligência, tal como esclarecida pela Câmara, nos ajuda a entender o cerne da controvérsia, razão pela qual vale a pena nos determos neste aspecto. Nos termos da decisão proferida em 11/02/20, a diligência fora motivada:

- Pela manifestação da SUTRI no sentido de haver erro no Anexo III do RET;

- Pela existência na cláusula primeira, parágrafo único do respectivo protocolo de intenções da possibilidade de se incluir novos produtos no âmbito do RET;
- Pela existência de requerimentos formulados pela Recorrente nos quais informa o Fisco sobre a intenção de produzir os produtos autuados, requerendo sua inclusão no RET;
- Pela existência de manifestação fiscal, datada de 10/04/2013, atestando que a Recorrente estaria cumprindo plenamente os termos do RET; e
- Pela existência no PTA do regime especial de relação elaborada pela Recorrente de produtos industrializados no âmbito do RET, na qual constam os produtos objeto da autuação aqui analisada.

É preciso ressaltar que há nos autos requerimento formulado pela Recorrente (fls. 108 e 160 do PTA do Regime Especial) de inclusão das mercadorias autuadas, no qual a Recorrente informa que “[...] *pretende iniciar a produção local dos itens [...]*” e reitera o pedido afirmando: “*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.*”

Veja-se, de plano, que diante da manifestação da Delegacia Fiscal não se pode afirmar que o Fisco ignorava o pedido da Recorrente de incluir as mercadorias autuadas no RET. A este respeito, veja-se o relatório do Parecer/Despacho NARE/DF/BH-1 nº 302/2011:

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

Na sequência, o pedido é integralmente deferido pela SUTRI (fls. 181 do PTA do RET), sem qualquer ressalva com a oposição do termo “deferimento” no campo “Conclusão”.

A este respeito, também é elucidativa a afirmação do Fisco em resposta à diligência da 1ª Câmara, confirmando que a empresa importava as mercadorias autuadas, antes do pedido de prorrogação do RET protocolado em 15/01/13, as mercadorias autuadas, empregando-as em seu processo de industrialização.

Não foi por acaso que a 1ª Câmara formulou quesito especificamente sobre este ponto. É que o parecer, proferido em 10 de abril de 2013, e favorável à prorrogação do RET afirma expressamente que a Recorrente encontrava-se em situação regular, não havendo qualquer óbice à prorrogação do referido RET. Afirma ainda que após análise por amostragem das operações da Recorrente, conclui-se que estas “*estão em conformidade com o Regime Especial (planilhas e relatórios em anexo), que vem sendo cumprido [...].*”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, sendo o parecer obviamente posterior ao pedido de prorrogação há aqui um contrassenso, uma vez que não poderia este documento autorizar a prorrogação do RET, caso se concluísse que a Recorrente descumprira suas regras.

Não obstante, o Fisco, amparando-se no parecer da Assessoria deste conselho, afirma que o Contribuinte teria reformulado seu pedido, ao mesmo tempo em que o Fisco teria restringido a abrangência do deferimento. Não obstante, a este respeito, entendo não merecer qualquer reparo o voto vencido na origem, o qual, analisando as peças relativas ao PTA do RET, concluiu:

“Com a devida vênua 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.”

E conclui o voto vencido:

“[...] 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.”

Este é o plano fático sobre o qual este órgão deverá se debruçar, em busca de uma decisão consoante ao princípio da verdade material. É diante destes fatos que vislumbro a existência de nulidade no presente lançamento, sobre a qual passo a discorrer.

Inicialmente, entendo que houve por parte do Fisco a realização de um lançamento sem motivo. A ausência de motivo — ponto fulcral da controvérsia enfrentada nestes autos — foi comprovada no curso do processo pela admissão por parte da SUTRI de que o nominado Anexo III fora equivocadamente juntado ao RET da Recorrente. Mas este ato posterior da SUTRI é apenas o reconhecimento de uma ausência de motivação que lhe antecede. O ato imotivado, em questão, é o lançamento em si, que não deveria ter sido lavrado, uma vez que a Recorrente — como atestado no passado pela mesma Fiscalização que posteriormente a autuaria — teve o seu pedido de inclusão de mercadorias deferido e, portanto, não estava descumprindo nenhuma cláusula do RET no momento em que foi autuada.

Como espécie do gênero ato administrativo, o lançamento goza de presunção de legalidade e legitimidade, contudo esta presunção — que pode ser



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

afastada no caso concreto — depende do cumprimento dos requisitos intrínsecos a tais atos, dentre eles a motivação. Neste sentido, os requisitos previstos no art. 142 do CTN. Este dispositivo é concretizado na legislação mineira no art. 89, do RPTA que elenca requisitos formais do lançamento.

Destaca-se, no presente caso, que todos os requisitos de regularidade formal foram cumpridos pelo Fisco, haja vista a existência neste PTA de Auto de Infração acompanhado de detalhado relatório fiscal. Contudo, verifica-se o descumprimento de requisito de regularidade material, exigido no art. 142 do CTN.

No presente caso, a própria determinação da matéria tributável encontra-se viciada. Aqui adentramos no campo do erro de direito, definido como uma divergência entre a norma geral e abstrata (que para os fins deste julgamento é o instrumento do RET em questão) e a norma individual e concreta (o lançamento). Este último ato foi concretizado graças a uma compreensão equivocada das normas que efetivamente vigoravam no momento da autuação.

Além de caracterizar uma atuação contraditória do Fisco — um *venire contra factum proprium*, na terminologia civilista — o erro, neste caso, diferencia-se do erro de fato e, por isso, implica na proibição contida no art. 146, CTN. Uma vez que, como relatado, não se pode afirmar que o Fisco ignorava o pedido de alteração do RET, tendo deferido este pedido, e levando em conta também que o Fisco reconheceu que o Anexo III fora incluído naquele regime por engano, o que há no presente processo é a revalorização de um mesmo fato jurídico, em momento posterior, pelo Fisco, o que caracteriza modificação de critério jurídico.

É verdade que também está demonstrado nestes autos que a Recorrente manteve-se inerte ao constatar que o Anexo III não era compatível com as suas atividades. Mas o fato de não ter solicitado ao Fisco a sua exclusão ou correção, não é capaz de desincumbir o Fisco do seu dever de revisar os próprios atos quando maculados por erro. Diante do princípio da legalidade e das demais normas que regem a atividade da administração pública entendo que, em uma situação desta natureza, a inércia do contribuinte não convalida o erro da Fiscalização, cometido pela SUTRI, ao juntar ao RET documento relativo a outra empresa, tampouco torna subsistente um lançamento sem motivo, fundamentado em desconhecimento da própria Fiscalização do conteúdo material do RET, em flagrante contradição com os seus atos anteriores.

Tendo em vista a existência de vício insanável, em violação ao que prevê o art. 142 c/c art. 146 da Lei nº 5.172/66, entendo que deve ser acolhida a arguição de nulidade do lançamento.

**Sala das Sessões, 22 de outubro de 2021.**

**Thiago Álvares Feital**  
**Conselheiro**