

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.220/22/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002285835-09
Impugnação: 40.010153808-23
Impugnante: Multilaser Industrial S.A.
IE: 251347417.00-45
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso
Origem: DF/Passos

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatada apropriação indevida de crédito presumido de ICMS, concedido mediante Regime Especial de Tributação – RET, tendo em vista a falta de previsão para aplicação do benefício para as mercadorias objeto do lançamento no período autuado. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de crédito presumido de ICMS, concedido mediante Regime Especial de Tributação – RET, tendo em vista a falta de previsão para aplicação do benefício para as mercadorias objeto do lançamento no período autuado de janeiro a março de 2017.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 82/111, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 870/882.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 883/905, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer 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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de crédito presumido de ICMS, concedido mediante Regime Especial de Tributação –

RET, tendo em vista a falta de previsão para aplicação do benefício para as mercadorias objeto do lançamento no período autuado de janeiro a março de 2017.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Consta do “Relatório Complementar do Auto de Infração”:

(...)

8 - IRREGULARIDADES

Constatou-se, mediante conferência de documentos fiscais, que a Autuada, no período de 01/01/2017 a 31/03/2017, deixou de recolher ICMS operação própria, no valor original de R\$ (...).

A empresa, MULTILASER INDUSTRIAL SA, **apropriou de forma indevida o crédito presumido em desacordo com o Regime Especial, nº45.00000510-55, concedido à autuada, que apresenta uma lista taxativa de produtos beneficiados condicionados que sejam de fabricação própria e estejam relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo IV do Regime Especial vigente à época.**

Art. 57. O regime especial concedido:

I - não desobriga o beneficiário do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária e não expressamente excepcionadas Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais

O artigo 57 do RTPA deixa claro a necessidade de previsão expressa para que o contribuinte possa usufruir do benefício.

Previsão inexistente para a maior parte dos produtos em que foram utilizados o crédito presumido de 100%.

Conforme planilhas apresentadas pelo contribuinte, verificou-se que apenas o produto NBM 8471.60.53 com descrição “MOUSE” se adequa ao estipulado no anexo IV do supracitado RET.

(...)

Os valores declarados e apropriados como crédito presumido nesses meses perfazem o valor de R\$ (...) sendo apenas admitidos pelo RET o valor de R\$ (...). Sendo, portanto, apropriados indevidamente R\$ (...).

Após intimação, nº 729/2022, constante no Anexo 9 deste PTA-e, o contribuinte apresentou planilhas de apuração, nas quais constam itens com aproveitamento de 100% do imposto devido (planilhas anexas 4 a 6 deste PTA-e) sem identificar NBM/NCM

dos produtos, os quais seriam beneficiados pelo disposto no art. 3º do citado RET.

Em razão disso levantamos as NBMs das NF-e transmitidas pelo contribuinte, as quais foram confrontadas com as NBMs que constavam do Anexo IV do RET vigente à época, tendo sido constatado que o único produto que poderia ter o benefício do crédito presumido seria aquele o descrito como "MOUSE" - NBM 8471.60.53.

Por fim, os valores de crédito presumido constantes nas planilhas de "crédito presumido admitido" foram abatidos dos valores de créditos que foram informados como apropriados pelo contribuinte, para se chegar ao valor a ser estornado.

8.1 MÉTODO DE APURAÇÃO DO VALOR A SER ESTORNADO

Nas planilhas constantes dos anexos 01 (janeiro 2017), anexo 02 (fevereiro 2017) e anexo 03 (março 2017) constam todos os itens de NFes de saídas emitidas no período autuado.

Confrontando as NCMs de cada produto com a relação de NCMs contida no anexo IV do RET nº 45.00000510-55, verificamos que o único produto para o qual há previsão de crédito presumido é o de NCM nº 8471.60.53.

Assim, o crédito presumido poderia ser apropriado apenas em relação às saídas constantes na planilha dos anexos 01 a 03, que também contém o valor do crédito presumido a ser apropriado, de 100% do imposto devido, para este período.

Ressaltando que a única mercadoria que fazia jus ao crédito presumido de 100% eram os descritos como "MOUSE" - NBM 8471.60.53.

(...)

11 – CONCLUSÕES:

Conforme relatado, a autuação versa sobre estorno de crédito presumido incorretamente apropriado, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/01/2017 a 31/03/2017, em razão do descumprimento do artigo 3º do Regime Especial PTA nº 45.000000510-55, do qual é detentora a Autuada.

Foi efetuado o estorno dos créditos presumidos relacionados às operações de saídas de mercadorias para as quais houve aproveitamento de crédito presumido equivalente ao imposto devido, para todos aqueles produtos que não possuem o

benefício uma vez que não constam no Anexo IV do regime especial.

A condicionante para fruição do benefício, como já relatado, seria a fabricação pela MULTILASER (que de fato ocorreu) e estar descrita no Anexo IV do RET o que não ocorreu para a maioria dos produtos comercializados e indevidamente enquadrados nesta situação.

Acrescente-se que, nos Termos do inciso I do art. 57 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008, com ressonância no art. 25 do RET, o Regime Especial concedido não desobriga o beneficiário do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária.

(...) (Grifou-se).

O Regime Especial PTA nº 45.00000510-55 (RET nº 125/2012), cópia acostada às págs. 29/59 do e-PTA (Anexo “Provas”), redação vigente no período autuado, estabelecia, dentre outros benefícios, o crédito presumido, contudo, não contemplava as mercadorias objeto de exigência fiscal no período autuado de janeiro a março de 2017, fato em relação ao qual não há controvérsia nos presentes autos.

Destaca-se, por oportuno, que o art. 3º do RET concedido à Autuada, redação vigente no período autuado, assegurava-lhe crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo IV do referido regime:

**RET nº 125/2012 - 45.00000510-55, vigência
22/03/2013 a 31/03/2017**

**CAPÍTULO II
DO CRÉDITO PRESUMIDO**

Art. 3º Fica assegurado à MULTILASER crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo IV deste Regime, observado o disposto no seu parágrafo único, constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviço, inclusive clínica e hospital, a profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas fundações e autarquias.

Parágrafo único. Nas saídas destinadas a clínica, hospital ou profissional médico, o benefício previsto neste Capítulo alcança somente os produtos relacionados nos itens 80 a 86 da Parte 5 do Anexo XII do RICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)



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

ANEXO IV MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS

(a que se refere o art. 1º, II e 3º)

DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS	NBM/SH
COMPACT DISC	8523.90.00
CARTUCHOS COMPATÍVEIS	8473.30.27
CARTUCHOS COMPATIV. PRINT PLUS	8473.30.27
EQUIPAMENTOS	8471.10.00
EQUIPAMENTOS	8479.89.12
UTILIDADES EM GERAL	8473.30.27
INSUMOS	8471.10.00
JATO DE TINTA	8473.30.27
JATO DE TINTA 3ª LINHA	8473.30.27
JATO DE TINTA PRINT PLUS	8473.30.27
MOUSE	8471.60.53
MATÉRIA-PRIMA	8473.30.27
MATÉRIA-PRIMA JATO	8473.30.27
MATÉRIA-PRIMA LASER	8473.29.00
MATÉRIA-PRIMA LASER	8473.30.29
MATÉRIA-PRIMA LASER	8473.30.49
CARTUCHO DE TONER	8473.30.29
CARTUCHOS ORIGINAIS	8473.30.27
CARTUCHOS JATO DE TINTA VAZIOS	8473.30.27
CARTUCHOS VAZIOS DE TONER	8473.50.35

Superintendência de Tributação, em Belo Horizonte, aos 22 de março de 2013.

(...)

Sustenta a Impugnante que, entre 2013 e 2017, além do pedido de prorrogação do prazo do regime especial, apresentou diversos pedidos de alteração para incluir os novos produtos produzidos e industrializados em sua fábrica (Docs. 06 e 07). Ademais, os pedidos, não obstante as tentativas de contato com a Superintendência de Tributação – SUTRI, somente foram analisados e deferidos, com a expedição do novo RET nº 45.00000510-55, em março de 2017 (Doc. 08 e 09).

Registra que houve, também, o deferimento para alterações no RET nº 45.00000510- 55, em 2018 e 2020, de forma a novamente ampliar o benefício concedido pelo Estado à Impugnante (Doc. 10).

Entende que não se sustenta juridicamente o estorno do crédito presumido do ICMS por ela apropriado, sustentando que o deferimento do pedido de alteração do regime especial tem natureza declaratória e confirmatória (efeitos *ex tunc*), o que é reforçado, ainda, pela aplicação ao caso concreto dos princípios da boa-fé e da proteção da confiança.

Assevera que a Impugnante firmou com Minas Gerais o Regime Especial de Tributação nº 45.00000510-55, tendo sempre cumprido as contrapartidas exigidas no Protocolo de Intenções e no RET. Além disso, devido à evolução natural da sua atividade industrial, que é vinculada às necessidades e demandas do mercado consumidor, inclui periodicamente novos produtos no seu catálogo de produção. E, para adequar a listagem do regime especial à sua dinâmica operação, a Impugnante requereu formalmente à SUTRI, no período entre 2013 e 2016, atualizações no regime especial, de modo a formalizar a sua extensão dos novos produtos produzidos por ela em sua planta (vide Doc. 07), listando os protocolos e respectivas datas dos pedidos de inclusão de produtos.

Diz que, não obstante a tentativa da Impugnante de contato com a SUTRI para que esses pleitos fossem analisados com maior rapidez, os pedidos só vieram a ser analisados e deferidos pelo estado de Minas Gerais em março de 2017, com a expedição do novo Regime Especial de Tributação nº 45.00000510-55 (vide Docs. 08 e 09).

Relata que, em face da demora na análise dos pedidos de alteração, a Impugnante, para a manutenção da viabilidade comercial dos seus produtos, num mercado extremamente dinâmico e competitivo, e para cumprimento dos objetivos previstos no Protocolo de Intenções/RET, no período de janeiro a março de 2017 tomou créditos presumidos vinculados a esses novos produtos.

Defende que o art. 57 do RPTA não pode ser interpretado isoladamente, desconsiderando-se os objetivos do regime especial concedido à Impugnante e o contexto do caso concreto.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, **verifica-se não assistir razão à Impugnante.**

O que se verifica no caso em exame é que a Autuada, diante de uma mera expectativa de que os pedidos de alterações do regime especial de tributação a ela concedido (*visando a inclusão de mercadorias para fins de apropriação de crédito presumido*) fossem acatados pela autoridade competente, os quais como bem destacado pelo Fisco foram deferidos parcialmente com vigência em data posterior ao período autuado, a Impugnante utilizou indevidamente de crédito presumido em relação a operações com mercadorias não contempladas para tal benesse no período autuado.

Frisa-se que, no caso em apreço, a autuação deu-se porque a Autuada utilizou o crédito presumido nas saídas de mercadorias **não** contempladas no regime especial no período autuado.

Consta dos autos que a Contribuinte requereu inclusão no RET de mercadorias para fins de aplicação do crédito presumido de forma a assegurar-lhe crédito presumido nas saídas delas, dentre outras alterações.

Contudo, como bem destacado pelo Fisco, a inclusão de parte dessas mercadorias no RET operou efeitos apenas em abril de 2017 (após o período autuado).

Conforme se verifica, após análise da SUTRI, houve o deferimento parcial das alterações pleiteadas pela Autuada em seu RET. Porém, não foi concedida a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retroação de seus efeitos e restou consignado no regime que a vigência seria a partir da data da ciência do Contribuinte a respeito da alteração deferida, observadas as demais condicionantes (como informado pela Fiscalização, a alteração operou efeitos em 01/04/17), em cumprimento à cláusula prevista no próprio regime.

(...)

Os pedidos pendentes foram analisados e tiveram o deferimento parcial como podemos ver no trecho inicial do parecer da DGT emitido em 16/03/2017.



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

e-PTA-RE nº 45.00000510-55

RET nº 125/2012

REGIME ESPECIAL. Protocolo de Intenções. TTD SETOR
ELETROELETRÔNICO E AFINS - Instução Interna da
Comissão de Política Tributária nº 004/2015.
Diferimentos. Crédito Presumido. ST Outras Saídas.
PEDIDOS DE ALTERAÇÃO. DEFERIMENTO PARCIAL.

IDENTIFICAÇÃO

PROTOCOLO Nº 201.304.463.761-3

CONTRIBUENTE: MULTILASER INDUSTRIAL S.A.

(...)

RET nº 125/12 (redação datada de 17/03/17)

(...)

Art. 22. Para fins de estorno dos créditos escriturados anteriormente, a MULTILASER deverá inventariar as mercadorias, ora incluídas no Regime Especial, existentes em estoque no último dia do período de apuração do imposto anterior à data de início dos efeitos desta alteração, cujas saídas serão alcançadas pelo crédito presumido, observadas as disposições da Resolução nº 4.929, de 26 de setembro de 2016.

(...)

Art. 43. Esta reformulação entra em vigor na data de ciência à Multilaser de seu deferimento e produzirá efeitos por prazo indeterminado, a contar do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao do levantamento de estoque de que trata o art. 22, relativamente às mercadorias incluídas, ficando revogado, ainda que parcialmente:

I - automaticamente com a extinção do tratamento tributário previsto nas legislações mencionadas como fundamentação para concessão do Regime;

II - com a rejeição pela Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, hipótese em que não poderá ser concedido novo regime, ainda que remanescente a situação que o tenha motivado;

III - a qualquer tempo, mediante ato da autoridade competente, quando ocorrerem situações que justifiquem a revogação, visando à preservação dos interesses da Fazenda Pública.

(...)

Sendo assim, é indubitável que os novos produtos incluídos no RET somente tiveram a autorização para a apropriação do crédito presumido de ICMS após a ciência da Autuada da reformulação e ainda “no primeiro dia do mês subsequente ao do levantamento de estoque de que trata do art. 22 (...)”.

Nesse diapasão, não socorre a Autuada a alegação de que a alteração do regime especial tem natureza declaratória e confirmatória (efeitos *ex tunc*) e que agiu de boa-fé.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesses termos, aplica-se aos presentes autos o RET com a redação vigente no período autuado, o qual não contemplava as mercadorias objeto da presente autuação.

Considerando não ter havido qualquer alteração do RET (com vigência no período autuado) com a inclusão nele das mercadorias objeto da autuação, sequer convalidação do procedimento adotado pela Autuada que apropriou crédito presumido sem previsão legal, pela autoridade administrativa competente, o Fisco corretamente estornou o crédito presumido indevidamente apropriado pela Impugnante, relativo ao período autuado, cujo montante equivale aos valores exigidos no presente lançamento, acrescidos das multas e juros legalmente previstos.

Nesse diapasão, cumpre reproduzir excertos da legislação de regência da matéria em Minas Gerais:

Decreto nº 44.747/08 - RPTA

Art. 53. O PTA relativo ao pedido de regime especial será instruído com manifestação fiscal.

§ 1º A manifestação fiscal a que se refere o caput deste artigo deverá versar sobre:

(...)

§ 2º A análise de mérito, relativa à conveniência e oportunidade da concessão do regime especial, caberá exclusivamente à Superintendência de Tributação, salvo na hipótese do inciso I do art. 56.

(...)

Art. 56. Salvo nos casos em que o regulamento do tributo estabeleça outra autoridade, o regime especial será concedido pelo:

I - titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento requerente quando o pedido formulado por contribuinte estabelecido neste Estado referir-se ao cumprimento de obrigação acessória;

II - Superintendente de Tributação quando o pedido referir-se a:

- a) cumprimento de obrigação principal;
- b) cumprimento de obrigações principal e acessória, conjuntamente;
- c) cumprimento de obrigações principal ou acessória, quando se tratar de pedido formulado por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação;
- d) homologação de regime concedido pelo Fisco de outra unidade da Federação.

§ 1º Em se tratando de delegação para a prorrogação do regime especial, o ato poderá constar do próprio regime.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O Superintendente de Tributação poderá avocar para si a competência para decidir sobre o regime especial a que se refere o inciso I do caput.

§ 3º Na hipótese de divergência quanto à concessão, prorrogação, alteração, revogação ou cassação entre as Delegacias Fiscais, relativamente aos regimes especiais de sua competência, a decisão será do Superintendente de Tributação.

§ 4º - Mediante portaria da Subsecretaria da Receita Estadual, a competência a que se refere o inciso II do caput poderá ser atribuída ao Superintendente Regional da Fazenda, aos coordenadores dos Núcleos de Contribuintes Externos - NConext - ou ao titular de Delegacia Fiscal, conforme o caso.

§ 5º A Portaria de que trata o § 4º indicará, ainda, e por fundamentação legal, o objeto dos respectivos regimes e o setor econômico a ser contemplado no Regime Especial de Tributação.

§ 6º Na hipótese de revogação da Portaria de que tratam os §§ 4º e 5º, os regimes especiais voltarão a ser de competência do Superintendente de Tributação. (Grifou-se)

Como se depreende da análise da legislação transcrita, resulta incontestável que a concessão de regime especial de tributação, bem como a sua alteração e prorrogação, é um ato administrativo praticado no exercício de competência discricionária por parte 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.

Em outras palavras, tendo a autoridade competente incluído no regime especial parcela das mercadorias objeto deste lançamento no RET somente após o período autuado (como salientado pela Fiscalização há mercadorias que sequer foram incluídas no RET), tal decisão há de ser tomada como ponto de partida para a atuação do órgão julgador administrativo.

Vale destacar que o pedido de inclusão de mercadorias no regime especial não garante a aplicação do tratamento tributário de forma automática a tais produtos, uma vez que a sua inclusão no citado Anexo IV do Regime Especial durante a vigência deste implica na alteração deste instrumento.

Conforme disposto no inciso II do art. 61 do RPTA, a alteração do regime especial é feita mediante requerimento do interessado e, nos termos do art. 62, na formulação de seu pedido, deverão ser observados os procedimentos previstos nos arts. 52 a 54 do referido Regulamento.

Decreto nº 44.747/08 - RPTA

Art. 52. As solicitações referentes a regime especial serão realizadas por meio do SIARE, no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na internet.

§ 1º Na hipótese de pedido inicial ou de sua retificação, bem como de alteração de regime especial, o requerimento deverá ser anexado no SIARE, em arquivo formato PDF, e informará:

(...)

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.

(...)

Art. 62. Naquilo que lhe for aplicável, será observado o disposto nos arts. 52 a 54 relativamente aos pedidos de alteração e de prorrogação de regime especial.

(Grifou-se).

Nesse sentido, como destacado pela Fiscalização, já se manifestou a Superintendência de Tributação da SEF/MG em situação semelhante à dos presentes autos. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 101/2017

ICMS - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - DIFERIMENTO E CRÉDITO PRESUMIDO - O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, consoante disposto no art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008.

(...)

CONSULTA:

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?

RESPOSTA:

(...)

Vale destacar também que a previsão contida no parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo de Intenções não garante a aplicação do tratamento tributário de forma automática a outros produtos que porventura a Consulente venha a produzir, uma vez que a sua inclusão no Anexo III do Regime Especial durante a vigência deste implica na alteração deste instrumento.

(...)

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.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de abril de 2017. (Grifou-se).

No tocante às decisões judiciais citadas pela Impugnante, a Fiscalização deixou consignado:

(...)

Os dois casos acima expostos tratam de temas diversos aos deste PTA, no primeiro é sobre a cassação de Regime Especial e o segundo sobre tarifas alfandegárias, além de discutir direitos preexistentes.

Já a apropriação irregular do crédito presumido se deu por falta de previsão legal, inexistência na lei do dispositivo que autorizaria o benefício, sem preexistência.

(...)

Lado outro, corroborando o entendimento ora externado, traz-se à colação decisão do E. TJMG em situação similar ao caso dos presentes autos. Confira-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - TRIBUTÁRIO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - DESCUMPRIMENTO - APARENTE REGULARIDADE DA EXIGIBILIDADE PELO FISCO ESTADUAL - DECISÃO MANTIDA - RECURSO NÃO PROVIDO.

1. EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO EM REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO, REALIZAÇÃO DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST EM VIRTUDE DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS COM DESTAQUE A MAIOR DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA, NO TOCANTE A OPERAÇÕES INTERNAS DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

2. COM A MERA EXPECTATIVA DE QUE O PEDIDO DE ALTERAÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - QUE, A PROPÓSITO, FOI INDEFERIDO, TRATANDO-SE DE UM ATO ADMINISTRATIVO DISCRICIONÁRIO DA AUTORIDADE CONCEDENTE (SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DA SECRETARIA DE FAZENDA) - SERIA ACATADO, A SOCIEDADE EMPRESÁRIA É QUE, EM PRINCÍPIO, DESCUMPRIU AS NORMAS ACORDADAS, AO PROMOVER, POR CONTA PRÓPRIA, O CÁLCULO TANTO DO ICMS COMUM QUANTO DO ICMS-ST COM A ALÍQUOTA DE 18% (DEZOITO POR CENTO), SOB O ARGUMENTO DE INVIABILIDADE TÉCNICA DE PROCESSAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS COM DUAS ALÍQUOTAS DISTINTAS PARA UMA MESMA OPERAÇÃO.

3. APARENTE REGULARIDADE DA EXIGIBILIDADE REALIZADA PELO FISCO ESTADUAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO.

4. DECISÃO MANTIDA. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.20.028973-4/001, RELATOR(A): DES.(A) JOSÉ EUSTÁQUIO LUCAS PEREIRA , 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 25/06/2020, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 29/06/2020) (GRIFOU-SE).

Frisa-se, inexistindo, para as mercadorias objeto da autuação, benefício vigente no RET prevendo a apropriação do crédito presumido em análise, incumbe ao Conselho de Contribuintes fazer o cotejo entre o lançamento e a legislação geral de regência do ICMS, aplicável a todos os demais contribuintes que não dispõem de tratamento diferenciado previsto em regime especial de tributação.

Ressalte-se que a legislação tributária administrativa mineira não prevê a hipótese de interposição de recurso ou pedido de reexame de decisão que verse sobre pedido de concessão, alteração, cassação ou prorrogação de regime especial, falecendo competência ao Conselho de Contribuintes para realizar a análise acerca da aplicabilidade e tampouco da conveniência de benefício constante em regime especial de tributação, sequer acerca da duração da análise efetuada pela autoridade legalmente incumbida deste múnus público.

Assim, esta Câmara não se manifesta sobre as discussões trazidas pela Impugnante que fogem à competência deste Conselho de Contribuintes.

Cabe lembrar, a propósito, que embora se esteja a tratar de ato administrativo discricionário, os elementos “finalidade” e “competência” encontram-se exaustivamente definidos em lei. Nessa perspectiva, em consonância com a melhor doutrina administrativista, não se cogita de qualquer outra *finalidade* para o ato administrativo que não seja o atendimento do interesse público e, de igual modo, não se

admite que o ato em questão seja praticado senão pela autoridade administrativa a quem foi legalmente deferida tal prerrogativa (no caso, a SUTRI).

Demais disso, ainda segundo a doutrina majoritária, afora estes aspectos (que podem ser submetidos ao controle judicial), se até mesmo o Poder Judiciário se vê impedido de substituir a Administração Pública no tocante à apreciação da conveniência e oportunidade da medida requerida pelo interessado, tanto mais o órgão julgador administrativo, haja vista os limites de atuação que lhe são impostos.

Importante ainda destacar que, nos termos estabelecidos no art. 184 da Lei nº 6.763/75, **compete a este E. Conselho, única e exclusivamente**, dirimir as questões de natureza tributária suscitadas entre o Sujeito Passivo e a Fazenda Pública Estadual, ou seja, no presente caso, cabe a este Conselho apenas examinar se o crédito tributário formalizado está ou não respaldado nas normas vigentes no período autuado no regime especial em apreço “com a redação vigente no período autuado”, não sendo competência qualquer extensão ou antecipação dos benefícios concedidos em tal hipótese:

Lei nº 6.763/75

Art. 184. O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, integrante da estrutura administrativa da Secretaria de Estado de Fazenda, colegiado de composição paritária, formado por representantes da Fazenda Pública estadual e de entidades de classe de contribuintes, **é o órgão ao qual compete dirimir as questões de natureza tributária** suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública estadual. (Destacou-se)

Isto posto, a Fiscalização realizou o levantamento referente à apropriação indevida de crédito de ICMS utilizado pela Autuada a título de crédito presumido, no período anterior às alterações procedidas no RET, como já mencionado.

Assim, razão assiste à Fiscalização, uma vez que a Autuada utilizou indevidamente o crédito presumido em operações de saída de mercadorias não contempladas no regime especial no período autuado.

Qualquer outra interpretação extensiva do que foi posto no RET e acordado pelas partes, conforme redação vigente no período autuado, extrapolaria a competência que detém este órgão julgador para o caso em análise.

Assim, à luz da competência atribuída a este Conselho de Contribuintes, conforme o art. 184 da Lei nº 6.763/75, a infração narrada pela Fiscalização afigura-se plenamente caracterizada, uma vez que efetivamente demonstrada nos autos a utilização indevida do crédito presumido nas operações autuadas.

Ademais, cumpre salientar que, consoante o art. 57 do RPTA, a Autuada deverá cumprir todas as obrigações previstas no RET e todas as demais obrigações previstas na legislação tributária, as quais, obviamente, não sejam excepcionadas ou contrárias àquelas previstas no regime especial.

Decreto nº 44.747/08 - RPTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 57. O regime especial concedido:

I - não desobriga o beneficiário do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária e não expressamente excepcionadas;

(...)

Destaque-se que os regimes especiais têm força de lei entre as partes signatárias, estando ambos sujeitos à observância das normas neles contidas.

Quanto à obrigatoriedade de seguir as normas estabelecidas em regimes especiais de tributação, o art. 58 do RPTA é absolutamente claro nesse sentido, *in verbis*:

Decreto nº 44.747/08 - RPTA

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar, por meio do Siare.

Efeitos de 01/03/08 a 24/04/20

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

Observa-se que não há qualquer questionamento por parte da Defesa no tocante à apuração do crédito tributário.

Conforme se extrai das planilhas de apuração anexas ao e-PTA, a apuração do crédito presumido indevidamente apropriado (resultado da comparação entre o crédito presumido permitido e o crédito presumido apropriado pela Autuada) está devidamente demonstrada e correta.

Registra-se que, na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

RICMS/02

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento. (Destacou-se).

Considerando, portanto, que o crédito presumido registrado na escrita fiscal da Autuada não encontra amparo na legislação de regência e tampouco em regime especial, corretas as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

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

"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;"

(...)

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

(...)

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

Alega ainda a Impugnante que a conduta do Fisco mineiro corresponde à prática reiterada passível de ser considerada normas complementares e de excluir, ao menos, as penalidades, os juros e a atualização monetária do tributo cobrado, nos termos do disposto no art. 100, inciso III, parágrafo único, do CTN, considerando que o fato de que os regimes especiais sempre foram deferidos e prorrogados, gerando, nela, a confiança de que o regime especial vigoraria em todos os seus termos.

Contudo, registra-se que não se verifica nenhuma prática reiterada da Administração que possa atrair a aplicação da norma supra, porque a prática reiterada pressupõe que o Contribuinte tenha agido em conformidade com a orientação da Fiscalização, o que não se verificou no caso presente.

Conforme já demonstrado, a Impugnante não estava amparada por regime especial para fruição do crédito presumido nas operações com as mercadorias autuadas e não procedeu nos termos da legislação mineira de regência da matéria, restando afastada, portanto, a aplicação do art. 100 do CTN.

Por fim, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 CTN como pretende a Impugnante, posto que não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Assim, por todo o exposto, corretamente agiu o Fisco ao estornar o crédito presumido indevidamente apropriado pela Impugnante no período autuado e ao exigir o imposto apurado, acrescido da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ademais, cumpre registrar que não cabe 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*:

Lei nº 6.763/75

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 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 18 de agosto de 2022.

Wertson Brasil de Souza
Relator

André Barros de Moura
Presidente

m/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.220/22/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002285835-09	
Impugnação:	40.010153808-23	
Impugnante:	Multilaser Industrial S.A.	
	IE: 251347417.00-45	
Proc. S. Passivo:	Alessandro Mendes Cardoso	
Origem:	DF/Passos	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 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.

Pela análise do feito em discussão, a Fiscalização entendeu que a Impugnante teria se apropriado de forma indevida de crédito presumido de ICMS sobre produtos não listados no anexo do regime especial que lhe foi outorgado, razão pela qual a exigência é de ICMS (crédito de ICMS presumido), além de multa de revalidação e multa isolada, tendo em vista o período de janeiro a março de 2017.

Diante desta circunstância, o crédito tributário detém o valor total de R\$ 44.349.241,99 (quarenta e quatro milhões, trezentos e quarenta e nove mil, duzentos e quarenta e um reais e noventa e nove centavos), sendo R\$ 18.373.942,81 (dezoito milhões, trezentos e setenta e três mil, novecentos e quarenta e dois reais e oitenta e um centavos), a título de ICMS; R\$ 9.189.971,31 (nove milhões, cento e oitenta e nove mil, novecentos e setenta e um reais e quarenta e um centavos), a título de multa isolada; R\$ 9.189.971,31 (nove milhões, cento e oitenta e nove mil, novecentos e setenta e um reais e quarenta e um centavos), a título de multa de revalidação; e, R\$ 7.589.356,36 (sete milhões, quinhentos e oitenta e nove mil, trezentos e cinquenta e seis reais e trinta e seis centavos), a título de juros.

Inicialmente, como feito pela Fiscalização, Assessoria e os votos majoritários dos ilustres Conselheiros, tomou-se que a matéria é puramente “objetiva”. Simplesmente “objetiva” no sentido de se aferir se à época dos fatos geradores reclamados, havia ou não amparo no Regime Especial em face de seus efeitos incidentes nos produtos cuja adesão se buscou há 4 (quatro anos) e que somente passados 4 anos, foi admitido.

Portanto, objetivamente insiste-se, a Fiscalização, Assessoria e os Doutos votos majoritários enxergaram que não havendo autorização ao crédito presumido buscado pelo Contribuinte no período autuado àqueles produtos “novos”, o que somente ocorreu após 4 anos do pedido ofertado (antes inclusive do auto de infração), legítimas são as exigências fiscais acrescidas de penalidades.

Como salientado aqui, a análise deste processo quando objetiva torna-se “simples” e se vê uma flagrante “fumaça” de razoabilidade na autuação, porém, quando

se confronta o caso com as questões fáticas que o circundam, se vê que o “norte” desta acusação deve ter outro resultado que, nesta análise mais aguda, “permissa vênua”, prestigia não somente a legislação aplicável, mas também pretórios como a eficiência, confiança recíproca entre fisco-contribuinte e claro, a moralidade e razoabilidade: todos Princípios que são pilares da legislação tributária.

Assim, dentro desta análise vertical do caso, vê-se a total omissão (data vênua), da Secretaria de Estado da Fazenda, ao pedido “objetivo” formulado pelo contribuinte na inclusão de produtos a submeter os efeitos do regime especial de tributação firmado entre as partes, até porque, sabido por todos que os produtos lidados pela empresa autuada não são estáticos, pois são produtos tecnológicos que sofrem mutações e atualizações permanentes.

Portanto, o pedido de inclusão foi “objetivo”, liso, temporâneo e imprescindível não somente ao contribuinte, mas sobretudo porque o regime especial firmado entre as partes acima de tudo veio para dar competitividade à Autuada e claro, arrecadação ao Estado dentro desta competitividade.

Nesse sentido, oportuno chamar a atenção para uma questão fática relevante a juízo do aqui signatário: “é razoável a SEF levar, em uma matéria simples como a inclusão de produtos ao regime especial já vigente, 4 (quatro) anos para deferir (ou até mesmo indeferir), sobretudo se não houve qualquer alteração no *modus operandi* na atividade da empresa autuada?”

É razoável a SEF neste interregno destes 4 (quatro) anos, sequer atender aos reclames do Contribuinte que cobrava por esta inclusão e respostas objetivas, quedando-se silente neste tempo todo? Para as duas indagações a resposta é absolutamente “não é razoável”!

Há de convir, não é minimamente razoável, insiste-se, e este comportamento “inerte e silente” da autoridade é um desestímulo total ao setor produtivo no aspecto fático, oportuno registrar novamente.

Vejam que não existe recurso para pleitos não respondidos e nem recursos às cobranças de respostas no ordenamento administrativo em favor do Contribuinte. Qual recurso administrativo para isso? Não existe, até porque, pedir para incluir produtos no rol do Regime Especial não é “contenda”.

Ora, o que o Contribuinte pode fazer?

Nada, pelo menos no âmbito administrativo.

Aliás, o único local que se vê na legislação mineira sobre respostas aos pleitos dos contribuintes está no RPTA, onde, em seu art. 38, contempla a previsão de resposta da autoridade em 30 dias, podendo ser prorrogado pela autoridade fazendária, porém, nem registro de resposta há e muito menos registro de prorrogação a ela (da resposta. Não existe nada aqui, apenas o pleito do Contribuinte que somente foi “respondido”, concordando com ele após 4 (quatro) anos).

Por mais que tal dispositivo esteja no Capítulo afeto às consultas, há de convir que ele (art. 38 do RPTA) é a única referência ao prazo de resposta da autoridade fazendária. Ademais, como a indagação e pedido foram absolutamente

objetivos e de competência da mesma autoridade que responde às consultas no sentido amplo (a “Sutri”), enxergo perfeitamente plausível usar este mesmo art. 38 do RPTA como referência de retórica jurídica para deixar claro que os 4 (quatro) anos estão fora da realidade jurídica; fática, moral e fora de pretórios da eficiência e da razoabilidade do próprio estado de Minas Gerais.

Nem um processo judicial, via de regra, detém uma tramitação em primeira instância por tanto tempo e aqui, há de convir, vemos um contribuinte com obrigações assumidas com o próprio Estado, literalmente prejudicado no seu dia porque, de um lado, vê seus concorrentes usufruindo de benesses nos produtos requeridos e até outros Estados outorgando a mesma benesse, e, de outro lado, sem a resposta do Estado, fica a mercê de sanções como as discutidas neste feito, e sanções impostas não por ação do contribuinte, mas por “omissão” do Poder Público, que sem qualquer justificativa, demora 4 (quatro) anos para responder, positivamente (ou até negativamente), um requerimento do contribuinte.

Prevalecendo a “objetividade” pura e simples como defendido pelo Fisco, “saltando” tais circunstâncias, é prestigiar a ineficiência e desequilíbrio contratuais (o regime é um contrato). O contribuinte fica a mercê daquela situação conhecida como “a escolha de Sophia”, pois, se aguarda a resposta por 4 (quatro) anos é escoimado pelo mercado; se não espera os 4 (quatro) anos, imaginando estar protegido pela consulta e pelo pedido de inclusão de produtos, é escoimado pelo Estado. Não tem saída...

Necessário lembrar também que, contrariamente ao que foi defendido nos debates feitos no processo administrativo, o Contribuinte autuado não se quedou inerte, pois, além de ter requerido a inclusão destes produtos nos termos do regime especial, antes dos efeitos desta ação fiscal, ainda ficou neste lapso de tempo “clamando por respostas” (!!!) e, de outro lado, somente silêncio.

Portanto, se vê aqui que a questão dos presentes autos precisa ser vista dentro de princípios já citados neste texto, dentre os quais os princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade, até porque, não existe “defesa” e nem contraditório no âmbito administrativo que não tenha sido exercido pelo Contribuinte que foram as reiteradas cobranças.

Dito isso, vejo que a matéria deste processo não pode, permissa vênua, ser analisada na alegada “objetividade pura”, sem aprofundamento das questões que são, como visto aqui, até mesmo preocupantes e, permissa vênua, “vexatórias”, na medida que não é crível e nem razoável que o Estado responda ao contribuinte autuado em questão que interfere no seu funcionamento, somente após 4 (quatro) anos do requerimento ofertado e sem dar a menor atenção inclusive às cobranças levadas a efeito. Um absurdo total negar estes pontos, o que se pede licença para assim colocar.

Diante do exposto, reputo que o feito fiscal não pode prevalecer porque não vejo como afastar as questões fáticas e os princípios colacionados do caso concreto, já que não há como analisar a questão dos autos sem enfrentar também os princípios da razoabilidade, moralidade e eficiência assim como em considerar que o Contribuinte fez o que estava ao seu alcance, qual seja, requerer e cobrar da autoridade a inclusão

dos produtos dentro do regime já vigente por algum tempo, e isso o fez durante por 4 (quatro) anos “sem” respostas do Poder Público.

Por tudo isso, vejo que a natureza declaratória e confirmatória do pleito ofertado (vamos repetir), há 4 (quatro) anos, resta presente aqui e vamos lembrar “4” (quatro) anos para “ser ouvido” em algo de simples análise aos técnicos fazendários, mas imprescindível ao Contribuinte, cuja demora o conduz ao risco de sair do mercado e até de fechar as portas, indo exatamente em sentido contrário ao que preconiza o Regime Especial e Protocolo de Intenções firmado que buscou o incremento da atividade exercida pela empresa.

É fato que em face da demora “injustificável” e “irrecorrível” na análise dos pedidos de alteração, a Impugnante, para a manutenção da viabilidade comercial dos seus produtos, num mercado extremamente dinâmico e competitivo, e para cumprimento dos objetivos previstos no Protocolo de Intenções/RET, no período de janeiro a março de 2017 tomou créditos presumidos vinculados a esses novos produtos, mas vejo que o pleito ofertado e as cobranças em todo o lapso temporal lhe davam respaldo, até porque, quando a Sutri “concordou” e “anuiu”, ela “concordou” e “anuiu” com o que foi perguntado há quatro anos passados.

Ademais, vê-se que a inclusão dos novos produtos apenas atualizou o regime, não trazendo qualquer alteração no cenário que levou à assinatura ou nos objetivos a que se vincula.

Todos esses objetivos permaneceram e permanecem válidos até hoje, independentemente de quais produtos estejam formalmente previstos no regime especial. Tanto é assim que, em março de 2017, após a análise dos pedidos de alteração, a SUTRI emitiu o novo Regime Especial de Tributação nº 45.00000510-55, nos quais constam as mesmas razões para a concessão do benefício fiscal.

E não poderia ser de outra forma, visto que, à teor do que dispõe o art. 28, incisos I e III, do RET, ele só poderia ser prorrogado caso perdurasse “a situação motivadora de sua concessão” e que a Impugnante continuasse “atendendo a todas as condições previstas na legislação”.

Tão inequívoca é a permanência dos objetivos que ensejaram a concessão do regime durante todo o período, que a Fiscalização em momento algum questiona a validade do regime especial ou desqualifica o direito da Impetrante em razão do descumprimento de contrapartidas.

Veja que a vinculação da análise dos pedidos de atualização da lista de produtos do regime especial aos seus pressupostos de instituição e validade de outorga, ao seu deferimento, clara natureza declaratória do direito previsto no regime e, conseqüentemente, os seus efeitos retroagem à data do protocolo feito pelo Contribuinte.

O ato jurídico é declaratório quando declara a existência, inexistência ou modo de ser de uma relação jurídica pré-existente. Por isso os seus efeitos são “*ex tunc*” (retroativos), por apenas declarar aquilo que já existia, não criando uma nova relação, mas sim confirmando aquela que já existia e claro, essa interpretação dá-se

tendo em vista a questão específica deste processo, considerando as peculiaridades do caso que não vejo como afastar da análise deste PTA.

Aliás, necessário fazer “coro” ao pretório judicial colacionado pela Defesa que pedimos vênias para replicá-lo aqui, já que se trata de um exemplo relevante firmado pela Primeira Seção de Julgamento do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que **“considerando que a obrigação tributária se rege pela lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, conforme interpretação sistemática dos arts. 105 e 144 do CTN, eventuais benefícios tributários, salvo normativo em sentido contrário, devem ser aplicados a fatos geradores futuros ou pendentes”** (destacou-se).

O Superior Tribunal de Justiça avaliou a situação em que o contribuinte requer o deferimento do benefício do “ex-tarifário” para a importação de determinado bem, que não tem produção nacional. Sendo que, devido às suas necessidades operacionais, o requerente registra a Declaração de Importação e efetua o desembaraço da mercadoria importada antes da análise do pleito pelo Governo Federal. Sobrevindo decisão deferindo o pleito, o STJ reconhece que se trata de decisão declaratória de direito pré-existente, cujos efeitos retroagem à data do protocolo do pedido pelo importador.

Pelo contexto desta demanda e considerando os fatos apontados, forçoso aqui reconhecer, que nessa decisão com efeito vinculante, o Superior Tribunal de Justiça não apenas analisou a natureza do ato administrativo, mas construiu o raciocínio jurídico com base na carga valorativa dos princípios da proporcionalidade e da boa-fé do administrado.

Há inclusive espaço, e peço também licença para fazer remissão à impugnação, para se aplicar ao caso o disposto no art. 100 do CTN, pois, na análise da presente controvérsia obrigatoriamente deve reconhecer que o único e exclusivo motivo pelo qual os produtos que originaram os créditos questionados não estarem previstos no RET, em janeiro a março de 2017, foi a falta de análise do Fisco, com a agilidade compatível com as necessidades da economia moderna, dos pedidos de alteração feitos pela Impugnante, entre 2013 e 2016.

A demora na análise dos pedidos é clara quando se verifica as telas de consulta dos protocolos, obtidas diretamente do Sistema SIARE que foram inclusive juntadas aos autos e nem cabe alongar porque a peça de defesa é analítica pontuando cada passo “neste atraso”.

Ainda sobre a “mora” do Fisco, oportuno colacionar também o que já foi colacionado ao feito pela Defesa, qual seja também, a decisão exarada no Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ nº 08/2008. (REsp 1143216/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, primeira seção, julgado em 24/03/10, DJe 09/04/10).

Na oportunidade, o Ministro relator entendeu que o questionamento pelo Fisco quanto à uma ação continuamente realizada pelo contribuinte, de forma tardia, como o corre no presente caso, “caracteriza comportamento contraditório perpetrado pela Fazenda Pública, o que conspira contra o princípio da razoabilidade, (...)”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Soma-se a isso, o fato de que, a conduta do Fisco mineiro, corresponde, inequivocamente, à prática reiterada passível de ser considerada normas complementares e de excluir, ao menos, as penalidades, os juros e a atualização monetária do tributo cobrado. Isso considerando que, os regimes sempre foram deferidos e prorrogados, gerando, na Impugnante, a confiança de que o regime especial vigoraria em todos os seus termos.

Sobre a prática reiterada, renova-se o que dispõe o art. 100, inciso III, parágrafo único, do CTN:

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

(...).

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

Como se vê, não é possível, a meu sentir, analisar o caso concreto sem considerar as questões fáticas e Princípios colacionados aqui.

Ante ao exposto, e por tudo o mais que dos autos consta, julgo improcedente o lançamento, pedindo vênias aos votos majoritários.

Sala das Sessões, 18 de agosto de 2022.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**