

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

---

Acórdão:	24.480/23/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002547429-61	
Impugnação:	40.010154964-22	
Impugnante:	Multilaser Industrial S.A. IE: 251347417.00-45	
Proc. S. Passivo:	Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)	
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 unânime.**

---

***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 outubro de 2017 a junho de 2018.

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.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

**Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer anexado aos autos, opina procedência do lançamento.

---

***DECISÃO***

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 outubro de 2017 a junho de 2018.

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.

Informa a Fiscalização que a Autuada se apropriou de forma indevida do crédito presumido do imposto, em desacordo com o Regime Especial, RET nº 45.000000510-55, concedido à Autuada, que concede o crédito presumido do ICMS, nos termos do seu art. 6º e apresenta “uma lista taxativa de produtos beneficiados condicionados, que sejam de fabricação própria e estejam relacionados no Anexo I do Regime Especial vigente à época”.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes elementos: Auto de Infração, AIAF nº 10.000043667.32, Relatório Complementar do Auto de Infração e os seguintes anexos (Grupo “Provas” do e-PTA):

Anexo 1 - Produtos não beneficiados (Planilha com saídas de produtos não abrangidos pelo art. 6º do RET);

Anexo 2 - Apuração outubro de 2017 (informações do contribuinte);

Anexo 3 - Apuração novembro 2017 (informações do contribuinte);

Anexo 4 - Apuração dezembro de 2017 (informações do contribuinte);

Anexo 5 - Apuração maio de 2018 (informações do contribuinte);

Anexo 6 - Apuração junho de 2018 (informações do contribuinte);

Anexo 7 – DCT (Demonstrativo do Crédito Tributário)

Anexo 8 - RET vigente à época (RET nº 45.000000510-55)

Consta do “Relatório Complementar do Auto de Infração”:

(...)

### 8 - IRREGULARIDADES

Constatou-se, mediante conferência de documentos fiscais e informações prestadas pelo contribuinte, que a Autuada, no período de 01/10/2017 a 30/06/2018, deixou de recolher ICMS operação própria, no valor original de (...).

A empresa, MULTILASER INDUSTRIAL SA, **apropriou de forma indevida o crédito presumido em desacordo com o Regime Especial, nº45.000000510-55, concedido à autuada, que**

**apresenta uma lista taxativa de produtos beneficiados condicionados que sejam de fabricação própria e estejam relacionados no Anexo I 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.

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 há produtos cujos códigos NBM/SH não constam do Anexo 1 do RET e, portanto, não possuem crédito presumido previsto.**

(...)

Os valores declarados e apropriados como crédito presumido dos NBM/NCM acima citados e não beneficiados com crédito presumido nesses meses perfazem o valor de R\$ (...). Sendo, portanto, apropriados indevidamente.

#### 8.1 MÉTODO DE APURAÇÃO DO VALOR A SER ESTORNADO

Nas planilhas constantes dos anexos 01 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 I do RET nº 45.00000510-55, verificamos que os seguintes produtos para os quais não há previsão de crédito presumido (NCM conforme descrição na NF-e emitida):

(...)

Em algumas operações com produtos pertencentes à Posição NCM 8542, acima descritos, foram feitas devoluções com o CFOP 5202, ou seja, de produtos adquiridos de terceiros. Sendo assim, nestas operações, além do código NCM não constar na lista de produtos beneficiados no Regime Especial vigente, para os quais o RET estabelece o benefício de 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido nas saídas dos produtos relacionados na Parte 1 do ANEXO I, necessariamente tais produtos deveriam ser industrializados no estabelecimento.

Ou seja, o produto em questão, nestas operações de devolução, além de não constar do referido Anexo I, nem sequer foi industrializado pela autuada.

Assim, o crédito presumido NÃO poderia ser apropriado uma vez suas descrições e seus respectivos NCM não estão entre os produtos beneficiados elencados no Anexo I do RET em análise.

Ressaltando, para fazer jus ao crédito presumido de 100% os produtos deveriam, obrigatoriamente estar incluídos no Regime Especial. Fato que não ocorreu.

(...)

#### 11 – CONCLUSÕES:

Conforme relatado, a autuação versa sobre estorno de crédito presumido incorretamente apropriado, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/10/2017 e 30/06/2018, em razão do descumprimento do artigo 6º 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 I 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 I do RET o que não ocorreu para os produtos comercializados e que foram 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.

(...) (Destacou-se).

O Regime Especial PTA nº 45.000000510-55, cópia acostada ao Anexo 8 do Auto de Infração, estabelece, dentre outros benefícios, o crédito presumido, contudo, não contempla as mercadorias objeto de exigência fiscal, no período autuado, fato em relação ao qual não há controvérsia nos presentes autos.

Confrontando as NCMs de cada produto, conforme descrição nas NF-es de saída emitidas pela Autuada, com a relação de NCMs contida no Anexo I do RET nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

45.00000510-55, verifica a Fiscalização os produtos para os quais não há previsão de crédito presumido.

Destaca-se, por oportuno, que o art. 6º 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, relacionados no Anexo I do referido regime:

E-PTA-RE N°: 45.000000510-55

CONTRIBUINTE: MULTILASER INDUSTRIAL S.A.

MULTILASER INDÚSTRIA

INSCRIÇÃO ESTADUAL N°: 251.347417-0045

CNPJ N°: 59.717.553/0006-17

(...)

CAPÍTULO II CRÉDITO PRESUMIDO - INDÚSTRIA

Art. 6º. Fica assegurado à MULTILASER INDÚSTRIA, relativamente aos produtos industrializados neste Estado, crédito presumido do ICMS:

I - de 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido nas saídas dos produtos relacionados na Parte 1 do ANEXO I deste Regime destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínicas e hospitais, a profissional médico ou a órgão da Administração Pública, suas fundações e autarquias;

II - nas saídas dos produtos relacionados na Parte 2 do ANEXO I deste Regime:

a) destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, de 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido;

b) destinadas a pessoas jurídicas não contribuintes:

b.1) nas saídas internas dos produtos com conteúdo de importação inferior ou igual a 40% (quarenta por cento), implicando recolhimento efetivo de:

b.1.1) 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento) no ano de 2017;

b.1.2) 4,8 % (quatro inteiros e oito décimos por cento) no ano de 2018;

b.1.3) 6% (seis por cento) a partir do ano de 2019;

b.2) nas saídas internas dos produtos com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), implicando recolhimento efetivo de:

b.2.1) 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento) no ano de 2017;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b.2.2) 11,2% (onze inteiros e dois décimos por cento) no ano de 2018;

b.2.3) 14% (quatorze por cento) a partir do ano de 2019;

b.3) nas saídas interestaduais, de 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido;

§ 1º Nas saídas destinadas a profissional médico, o benefício previsto no inciso I do caput alcança somente os produtos relacionados nos itens 66 a 77 e 90 da Parte 5 do Anexo XII do RICMS.

§ 2º O disposto no inciso II do caput não se aplica no caso de recondicionamento de máquinas e aparelhos classificados na posição 84.43 da NBM/SH.

(...)

ANEXO I PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
ELETROELETRÔNICO (a que se referem os arts. 1º, § 1º, 3º, 4º, 5º, 6º)

(...)

A Impugnante inicia sua peça de defesa apresentando suas considerações sobre os regimes especiais de tributação concedidos pelo Estado.

Sustenta 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. Afirma que, não obstante as tentativas de contato com a Superintendência de Tributação – SUTRI, tais pedidos somente foram analisados e deferidos com a expedição do novo RET nº 45.00000510-55, em junho de 2018.

Registra que houve, também, o deferimento para alterações no RET nº 45.00000510- 55, em 2020 e 2021, de forma a novamente ampliar o benefício concedido pelo Estado à Impugnante.

Entende que não se sustenta juridicamente o estorno do crédito presumido do ICMS por ela apropriado, argumentando 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.

Informa que, 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 2017, atualizações no regime especial, de modo a formalizar a sua extensão dos novos produtos produzidos por ela em sua planta, 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 junho de 2018, com a expedição do novo Regime Especial de Tributação nº 45.00000510-55.

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 outubro a dezembro de 2017 e maio a junho de 2018, 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, tais como “(i) a manutenção do status quo do deferimento do regime especial e da assinatura do Protocolo de Intenções; (ii) a realização de pedidos de alteração do RET em momento anterior à tomada de créditos presumidos de ICMS, portanto, o deferimento das alterações tem natureza declaratório; (iii) a impossibilidade de imputação, à Impugnante, do prejuízo na demora do Fisco em analisar os pedidos de alteração; e, (iv) a necessidade de protegêr-se a boa-fé e a confiança da relação estabelecida entre a Impugnante e o Fisco mineiro”.

Afirma que “a vinculação da análise dos pedidos de atualização da lista de produtos do regime especial aos seus pressupostos de instituição e validade 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”.

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, utilizou indevidamente de crédito presumido em relação a operações com mercadorias não contempladas para tal benesse no período autuado.

Verificou a Fiscalização “*que o contribuinte se apropriou de crédito presumido, no período analisado, para produtos para os quais não havia precedentes e para produtos que não constavam nos Anexos do Regime Especial vigente à época nem foram inseridos na alteração do Regime Especial de outubro de 2017*”.

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, fato em relação ao qual não há controvérsia nos presentes autos.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, como bem destacado pelo Fisco, a inclusão de parte dessas mercadorias solicitadas no RET não contemplou as mercadorias ora autuadas, no período autuado.

Verifica a Fiscalização que “há produtos cujos códigos NBM/SH não constam do Anexo I do RET e, portanto, não possuem crédito presumido previsto”.

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.

Ressalta-se que a própria Impugnante admite que se apropriou do crédito presumido de mercadorias que estavam fora da lista taxativa do Anexo I do RET, veja-se a afirmação da Defesa: “*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, tomou créditos presumidos vinculados aos novos produtos no período de outubro a dezembro de 2017 e maio a junho de 2018*”.

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

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 Autuada, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 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 inconteste 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outras palavras, não tendo a autoridade competente incluído as mercadorias objeto deste lançamento no mencionado 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 suposta inclusão no 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 n° 44.747/08 - RPTA

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

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, as discussões trazidas pela Impugnante 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, afóra 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, corretamente, o levantamento referente à apropriação indevida de crédito de ICMS utilizado pela Autuada a título de crédito presumido, referente às mercadorias não incluídas no Anexo 1 do RET, como já mencionado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega ser “*insubsistente o crédito tributário glosado vinculado às aquisições dos produtos de NCM’s ns. 8542.32.21, 8542.32.29 e 8523.41.10*”.

Em relação ao NCM nº 8523.41.10, a Impugnante alega que RET “*originário*”, firmado em 2013, previa o NCM 8523.90.00, que seria o mesmo produto que teria tido a NCM alterada pela Resolução CAMEX. Explica que “*a NCM n. 8523.90.00 foi suprimida, em 2004, através da Resolução CAMEX n. 41/2003 e substituída pela mesma Resolução pelas NCM’s ns. 8523.90.10 (“discos para sistema de leitura por raio “laser” com possibilidade de serem gravados uma única vez [CD-R]”); e, 8523.90.90 (“outros”). As NCM’s ns. 8523.90.10 e 8523.90.90, por sua vez, foram suprimidas em janeiro de 2007, pela Resolução CAMEX n. 43/2006, que também incluiu as NCM’s 8523.40.11 (“discos para sistema de leitura por raio “laser” com possibilidade de serem gravados uma única vez [CD-R]”); e, 8523.40.19 (“outros”). Em razão de nova alteração realizada pela CAMEX, através da Resolução CAMEX n. 94/2011, as NCM’s 8523.40.11 e 8523.40.19 foram alteradas e substituídas pelas NCM’s ns. 8523.41.10 (“discos para sistema de leitura por raio “laser” com possibilidade de serem gravados uma única vez [CD-R]”), objeto da autuação; e, 8523.41.90 (“outros”).*” Conclui que não há motivo para a restrição ao creditamento neste caso, visto que a alteração do NCM, pela CAMEX, não altera a natureza da mercadoria produzida pela Autuada e, portanto, não pode ensejar o indeferimento do crédito presumido.

Todavia, conforme explica a Fiscalização, o RET com vigência anterior ao RET vigente no período autuado já não contemplava o produto de NCM 8523.90.00, como alega a Defesa. Veja-se a explicação do Fisco quanto ao histórico do mencionado produto no RET:

No RET, anterior a este, com vigência de 04/2017 a 09/2017 já não recepcionava o produto Compact Disc com NCM 8523.90.00. Restringindo o benefício à posição 8523.5 No Regime vigente à época, foco deste trabalho, a SUTRI, em função da Instrução Interna da Comissão de Política Tributária nº 011/2017, estabeleceu padronização do tratamento tributário setorial (TTS) relativo às operações promovidas pelo setor de produtos eletrônicos e afins, reformulou o e-PTA – RE nº 45.000000510-55. Nesta reformulação também não consta o produto Compact Disc.

A exclusão era de conhecimento da empresa autuada que através do protocolo nº 201.904.393.574-8, analisado conjuntamente com o protocolo 201.909.932.712-3, que solicitou a inclusão do produto classificado no NCM 8523.41.10. Como podemos constatar em trechos da solicitação:

(...)

Na análise da solicitação, feita através do protocolo 201.909.932.712-3 de 14/05/2020 o pedido foi

indeferido. Destaque para a análise do mérito da solicitação:

(...)

Fica evidente a mudança do tratamento tributário inclusive com exigência de protocolo de intenções além de não ser contemplado com crédito presumido de 100% e também na necessidade de cumulativamente ser observado o código da NBM/SH e a descrição das mercadorias.

Portanto, não assiste razão a Impugnante em sua alegação de que resta configurada a aceitação tácita da Fiscalização da inclusão da mercadoria descrita no NCM 8523.41.10 nos benefícios previstos no RET.

A Impugnante defende, ainda, a necessidade de apuração dos créditos na aquisição das mercadorias adquiridas vinculadas às NCMs n<sup>o</sup>s 8542.32.21 e 8542.32.29, em obediência ao princípio da não cumulatividade.

Explica que a Autuada adquiria produtos semi-acabados classificados nas NCMs 8542.32.21 e 8542.32.29, da Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda. e, após sua industrialização, revendia para a mesma empresa, tratando-se, assim, de operação de aquisição de mercadoria para industrialização que estaria sujeita, a princípio, a apuração normal do ICMS (“débito x crédito”), com base no princípio da não cumulatividade. Argumenta que, como a Autuada procedeu à apuração com base no crédito presumido, e tais produtos foram excluídos do RET, não poderia a Fiscalização ignorar, no presente lançamento, que a Autuada faria jus ao crédito constitucionalmente garantido nessas operações de aquisições, para fins de compensação com os débitos decorrentes da saída dessas mercadorias.

Conclui que “*é dever da Fiscalização, ao desconsiderar determinada forma de apuração do ICMS prevista em Regime Especial, averiguar a existência de tais créditos do ICMS passíveis de compensação com os débitos de ICMS do período autuado para, somente assim, se existente saldo devedor, cobrar o tributo*”.

A Fiscalização, por sua vez, afirma que o presente feito versa sobre “*estorno de crédito presumido e não se questionou quaisquer créditos legítimos ou não nas operações de entradas de mercadorias. Os produtos adquiridos da SAMSUNG, após serem industrializados pela MULTILASER, tiveram o crédito presumido estornado por estes produtos não estarem abrangidos pelo tratamento tributário do RET, o crédito poderia ser admitido, desde que fosse devidamente escriturado para que fosse apropriado*”.

Ademais, o RICMS/02 estabeleceu, a partir de 01/02/15, no art. 195, nova forma para o procedimento fiscal de recomposição de conta gráfica, que só se aplica por ocasião do pagamento do crédito tributário.

Assim, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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. (Grifos acrescidos).

Portanto, não procede as alegações da Impugnante.

A Fiscalização ressalta, ainda, que os produtos que compõe a posição NCM/SH 85.42 representam mais de 90% dos créditos irregularmente apropriados e, conforme afirma a própria Impugnante, o benefício foi solicitado por meio do Protocolo SIARE nº 201.712.692.246-3, em 06/12/17. Entretanto, já vinha sendo utilizado desde outubro de 2017.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.*

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.

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

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

(...)

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;

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise do CCMG em PTA da própria Impugnante, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar no seguinte Acórdão:

ACÓRDÃO: 23.220/22/2ª

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**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**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.**

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 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 exigir o imposto apurado, acrescido das multas supracitadas.

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*:

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 de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena

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

observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2023.**

**Frederico Augusto Lins Peixoto**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente / Revisora**

D