

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.514/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000345750-39  
Impugnação: 40.010139410-62  
Impugnante: Tecnometal Engenharia e Construções Mecânicas Ltda - Em Recuperação Judicial  
IE: 712666748.00-85  
Proc. S. Passivo: Marco Antônio Corrêa Ferreira/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

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

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO – REGIME ESPECIAL – CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 45.000000159-11. Infração plenamente caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para exclusão da majoração da multa isolada pela constatação de reincidência nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento de crédito de ICMS, no período de maio a setembro de 2010, em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 45.000000159-11 (antigo PTA 16.000288091-45) concedido à Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 72/134, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 227/238.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 241/256, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência do lançamento.

### **Do Despacho Interlocutório**

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 12/07/17, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 260, com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, DEMONSTRE POR AMOSTRAGEM, AS QUESTÕES RELATIVAS AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO E CARGA TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO REGIME ESPECIAL, OBEDECIDAS AS RESPECTIVAS VIGÊNCIAS E ALTERAÇÕES LEVADAS A TERMO NO INSTRUMENTO. O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, JUSTIFICA-SE PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. ANDRÉ PERDIGÃO VIANA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. GERALDO JÚNIO DE SÁ FERREIRA.

A Impugnante comparece às fls. 264/267, anexando a mídia eletrônica de fls. 268.

A Fiscalização manifesta-se, inicialmente, às fls. 270, reformulando o crédito tributário, conforme Demonstrativo de Crédito Tributário de fls. 271, excluindo a majoração da multa isolada que havia sido exigida em função de reincidência, em conformidade com o disposto no art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549/17.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 272/277.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 279/282, opina em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período autuado e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 271.

### **Da Primeira Diligência**

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/10/18, decide retornar os autos à Superintendência de Tributação (Sutri), para esclarecimentos (fls. 286).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 290/296, ratifica o seu entendimento anterior (Parecer às fls. 279/282).

### **Da Segunda Diligência**

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 29/11/22, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 297, com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO CONCEDA A ABERTURA DE VISTA À AUTUADA DOS DOCUMENTOS DE FLS. 288/289. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. ANDRÉ PERDIGÃO VIANA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. GERALDO JÚNIO DE SÁ FERREIRA.

Regularmente intimada, a Impugnante não comparece aos autos.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 306/308, novamente, ratifica o seu entendimento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo adequações necessárias à narrativa na correta ordem cronológica dos atos processuais.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de ausência de coerência entre o dispositivo legal citado e a conduta descrita. Afirma que inexistente vedação ao aproveitamento de créditos de operações de entrada na redação do RET da Autuada e que a Fiscalização descreve, como fundamento para a autuação, o próprio art. 7º do Regime Especial.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, perfeitamente fundamentado no trabalho fiscal, o que será demonstrado na análise de mérito.

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

**Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante solicita realização de prova pericial para que o perito determine se mantidas as glosas relacionadas no Relatório Fiscal a carga tributária efetiva da Autuada, nas operações contidas no auto de infração, será superior ao limite de 2%.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

(...)

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

(...)

Assim, indefere-se a prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, *in verbis*:

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

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

(...)

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento de crédito de ICMS, no período de maio a setembro de 2010, em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 45.000000159-11 (antigo PTA 16.000288091-45) concedido à Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § 6º e 7º da mesma lei.

O trabalho fiscal foi desenvolvido com base na análise do Protocolo de Intenções nº 016/2009, do RET nº 45.000000159-11, arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco – Sped - valores declarados em DAPI e relação entregue pela Autuada das mercadorias adquiridas que resultaram em saídas com o diferimento previsto no RET em questão (apresentados em virtude de solicitação da Fiscalização através do AIAF nº 10.000011056.79, fls. 02).

Instruem ainda os autos o Demonstrativo do Crédito Tributário, Relatório Fiscal e os Anexos 1 a 5 – conforme fls. 11/53 (o anexo 3 está contido em mídia eletrônica – CD).

A Fiscalização verifica os créditos das entradas de matérias-primas, insumos, partes, peças e demais componentes que resultaram em produtos cujas saídas ocorreram com diferimento parcial de 88,88% do ICMS nas saídas internas.

Conforme dito anteriormente, a própria Impugnante é quem informa as mercadorias adquiridas que resultaram em saídas com o diferimento previsto no RET em questão, em virtude de solicitação da Fiscalização através do AIAF nº 10.000011056.79.

A Fiscalização verifica, ainda, os estornos de créditos procedidos pela Autuada e constata que, no período autuado, não foram efetivados os estornos na totalidade dos créditos tomados em relação às mercadorias que resultaram em produtos cujas saídas ocorreram com o diferimento autorizado no RET.

Assim, apura a Fiscalização os créditos indevidamente apropriados, conforme Tabela 1, fls. 13, extraída das planilhas do Anexo 3.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores de todo o período autuado, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, entendendo, ainda, que mesmo que se aplique o art. 173, inciso I do CTN, continua decaído o direito de efetuar o lançamento pelo Fisco.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

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

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

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

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

(...)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

(...)

Dessa forma, no presente caso, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que foi rigorosamente observado.

O prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 (os fatos geradores são do período maio a setembro) somente se expiraria em 31/12/15, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18/11/15 (fls. 09).

Verifica-se que constou do texto da decisão do acórdão, quando menciona que os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital ficaram vencidos por reconhecer a decadência, **o período anterior a outubro de 2015**, porém, o certo seria mencionar o ano de 2010, que foi o período dos fatos geradores em questão.

Quanto ao mérito propriamente dito, verifica-se que a Impugnante é signatária do Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000000159-11 (antigo 16.000288091-45), que foi concedido nos termos do Protocolo de Intenções 016/2009 assinado entre o estado de Minas Gerais e a Autuada:

**Protocolo de Intenções 016/2009:**

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

(...)

IV. diferimento parcial do ICMS devido exclusivamente nas operações internas de vendas dos equipamentos previstos na cláusula primeira, nos termos do art. 8º do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 2002, conforme detalhamento da linha de fornecimento e classificações fiscais definidos em Regime Especial, de forma que a carga tributária efetiva seja de 2% (dois por cento).

(...)

Parágrafo quarto: Para apuração da carga tributária efetiva prevista no inciso IV desta cláusula, a TECNOMETAL deverá escriturar em separado as operações internas e interestaduais, sendo que as operações interestaduais terão cotejo de débitos e créditos e as internas implicarão ICMS líquido de 2% (dois por cento) sobre o seu faturamento mensal, sem direito a créditos. (Grifou-se).

**RET/PTA nº 45.000000159-11:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 7º Fica autorizado à TECNOMETAL o diferimento parcial de 88,88% (oitenta e oito inteiros e oitenta e oito centésimos por cento) do pagamento do ICMS devido nas vendas internas dos produtos relacionados no Anexo I este Regime Especial, destinados ao ativo permanente de empresas dos setores de Geração de Energia, Siderurgia e Mineração, de forma que a carga tributária efetiva resulte em 2% (dois por cento).

§ 1º É facultado à TECNOMETAL utilizar o multiplicador de 0,02 (dois centésimos) sobre a base de cálculo do imposto.

§ 2º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com a operação de que trata o caput.

A base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que a vedação ao crédito se restringe a operações com diferimento.

Observa-se que a Consulta de Contribuintes nº 064/2013, formulada pela própria Autuada, esclarece muito bem a questão:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 064/2013

PTA Nº : 16.000463310-57

CONSULENTE: TECNOMETAL ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO MECÂNICAS LTDA.

ORIGEM : VESPASIANO – MG

ICMS - REGIME ESPECIAL - DIFERIMENTO PARCIAL - CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - A DEFINIÇÃO DE UM PERCENTUAL DE CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA EM UMA OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA, POR FORÇA DE DIFERIMENTO PARCIAL, IMPEDE O APROVEITAMENTO DE QUAISQUER CRÉDITOS QUE REDUZAM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO. (GRIFOU-SE)

(...)

CONSULTA:

1 - EM TODAS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS, PARA APURAÇÃO DA CARGA EFETIVA, DEVERÁ SER CONSIDERADO O ICMS JÁ PAGO POR OCASIÃO DA AQUISIÇÃO DAS MATÉRIAS-PRIMAS, INDEPENDENTEMENTE DA SUA ORIGEM E DA ADESÃO DO FORNECEDOR AO PTA (EXCLUINDO O IMPOSTO DIFERIDO)?

2 - A EXPRESSÃO CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA DE 2% (DOIS POR CENTO) REPRESENTA APENAS A RAZÃO ENTRE O ICMS DEVIDO NAS ENTRADAS DE MATÉRIAS-PRIMAS DIFERIDAS (ART. 1º DO REGIME ESPECIAL) E NAS SAÍDAS DA MERCADORIA EM OPERAÇÕES INTERNAS?

3 - NAS OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDA DE MERCADORIAS A CONSULENTE PODERÁ APROVEITAR O CRÉDITO DECORRENTE DE ICMS PAGO NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS FORA DO



REGIME DE DIFERIMENTO (INCLUSIVE DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO), ENTENDENDO-SE QUE A EXPRESSÃO “QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS” RELACIONA-SE APENAS COM AS OPERAÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS ADQUIRIDAS PELO REGIME DO DIFERIMENTO?

(...)

RESPOSTA:

PRIMEIRAMENTE DECLARA-SE A INÉPCIA DA CONSULTA, COM FUNDAMENTO NO ART. 43, INCISO I E PARÁGRAFO ÚNICO, DO RPTA (DECRETO Nº 44.747/08), POSTO QUE OS QUESTIONAMENTOS ENCONTRAM RESPOSTA EXPRESSA NO ART. 7º DO REGIME ESPECIAL CONCEDIDO À CONSULENTE.

SENDO ASSIM, NÃO ESTÁ APTA A PRODUZIR OS EFEITOS DOS ARTS. 41 E 42 DO CITADO RPTA.

(...)

ENTENDE-SE QUE O TERMO “CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA” SIGNIFICA CARGA TRIBUTÁRIA LÍQUIDA OBTIDA EM SUBSTITUIÇÃO AO SISTEMA NORMAL DE COTEJO ENTRE DÉBITOS E CRÉDITOS. OU SEJA, SE O REGIME ESPECIAL DEFINIR A INCIDÊNCIA DE ICMS QUE RESULTE EM DETERMINADA CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA, NÃO SERÁ POSSÍVEL O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELACIONADOS À OPERAÇÃO, AINDA QUE NÃO HAJA VEDAÇÃO EXPRESSA NESSE SENTIDO.

(...)

1 - AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS ESPECIFICADAS PELO ART. 7º DO REGIME ESPECIAL TERÃO O RESPECTIVO IMPOSTO DIFERIDO PARA A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NO MONTANTE DE 88,88%, DE FORMA QUE A CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA RESULTE EM 2%. PORTANTO, É VEDADO O APROVEITAMENTO DE QUAISQUER CRÉDITOS ORIUNDOS DE ENTRADAS RELACIONADAS ÀS CITADAS SAÍDAS. CONFORME EXPOSTO, ALÉM DA VEDAÇÃO EXPRESSA NO § 2º DO CITADO ART. 7º, A OBTENÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA SUBSTITUI O COTEJO ENTRE CRÉDITOS E DÉBITOS.

2 - NÃO, A EXPRESSÃO CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA SIGNIFICA O QUE EFETIVAMENTE SERÁ RECOLHIDO NA OPERAÇÃO, PORTANTO NÃO É POSSÍVEL APROVEITAR CRÉDITOS DE ICMS ORIUNDOS DAS AQUISIÇÕES DO CONTRIBUINTE.

3 - NÃO, A VEDAÇÃO DO § 2º DO ART. 7º DO REGIME ESPECIAL DEVE SER INTERPRETADA LITERALMENTE, OU SEJA, ESTANDO A ENTRADA RELACIONADA COM AS OPERAÇÕES DE SAÍDA EM QUE SE APLICAREM O DIFERIMENTO ESTABELECIDO, O RESPECTIVO ICMS NÃO PODERÁ SER APROVEITADO COMO CRÉDITO. (GRIFOU-SE)

Portanto, verifica-se que a carga tributária efetiva substitui o cotejo entre débitos e créditos, impedindo o aproveitamento de quaisquer créditos que reduzam o montante do imposto devido. É o que se depreende do protocolo de intenções, do RET

e da consulta de contribuintes, todos transcritos, em parte, acima. Certo é que a Impugnante obteve esse esclarecimento em 2013 e não alterou o seu comportamento, tampouco corrigiu o entendimento que vinha aplicando, resultando no presente trabalho fiscal.

Observa-se ainda que, conforme esclarecimento dado através da consulta em questão, independente da vedação expressa, como a que ora se apresenta, para que a carga tributária efetiva fique em 2%, é, de qualquer forma, vedado o aproveitamento de créditos.

Importante reafirmar nesse momento que, conforme corretamente argumenta a Fiscalização, não há, também, que se falar em necessidade de perícia para discorrer sobre a carga tributária efetiva de 2%, uma vez que a Consulta 064/2013, explicitamente, externa o posicionamento de que a carga tributária efetiva será adotada em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedado o aproveitamento de créditos, implicando no que, de fato, será recolhido nas operações.

Também não merece prosperar a alegação da Impugnante de que com a alteração do RET, em 2012, houve um reconhecimento de que o aproveitamento do crédito deve ser, no mínimo, na proporção do diferimento concedido, valendo, inclusive, para o período fiscalizado, em contraposição ao exigido no feito fiscal.

Em junho de 2012 é pactuado o Terceiro Termo Aditivo ao Protocolo de Intenções 016/2009. Não merece adentrar na discussão, como faz a Impugnante e a Fiscalização, sobre as alterações do protocolo e que levaram, conseqüentemente, a alterações no RET, uma vez que o período autuado no presente feito se limita ao exercício de 2010. Isso porque não se trata de uma interpretação do que dizia o citado protocolo, mas uma nova redação, um novo pacto entre as partes, decorrente de um termo aditivo. Trata-se de uma alteração que passa a produzir seus efeitos somente a partir da ciência do contribuinte, que ocorreu em 01/08/12, conforme texto do próprio RET:

Art. 20. Este Regime Especial entra em vigor na data da ciência a TECNOMETAL de seu deferimento e produzira efeitos até 31 (trinta e um) de outubro de 2012, podendo ser prorrogado por ato do titular da DF a que estiver circunscrita, desde que requerido antes do término de sua vigência.

Portanto, não há que se falar em retroação dos efeitos das alterações do RET em questão. A Impugnante quer fazer parecer que não se trata de nova regra, o que não merece prosperar. Caso assim fosse, a alteração do RET teria explicitamente o efeito retroativo, mas não é o que ocorre. A resposta à consulta do contribuinte supratranscrita é clara, objetiva e corrobora esse entendimento.

Registra-se que é irrelevante para a análise do presente trabalho fiscal as análises, por parte da Impugnante e da Fiscalização, quanto ao cumprimento ou não de outras cláusulas do protocolo, como metas de faturamento.

A Impugnante alega, ainda, que se o RET em questão prevê que deveria ter sido feito o estorno dos créditos indevidamente escriturados o mesmo viola o próprio RICMS/02 uma vez que em seu art. 71 é taxativo em relação às hipóteses de estorno do

crédito, que seriam apenas nos casos de isenção, não incidência e redução de base de cálculo.

A Fiscalização, por sua vez, defende que se o contribuinte, contrariando o RET, apropria-se de créditos de ICMS de mercadorias adquiridas que compuseram o produto final, cuja venda ocorreu com diferimento parcial, esses créditos passaram a ser indevidos, não podendo ser mantidos na escrita fiscal do contribuinte.

Repita-se que é a própria Impugnante quem informa as mercadorias adquiridas que resultaram em saídas com o diferimento previsto no RET em questão. É a partir daí que apura a Fiscalização os créditos indevidamente apropriados nas entradas de matérias-primas, insumos, partes, peças e demais componentes que resultaram em produtos cujas saídas ocorreram com diferimento parcial de 88,88% do ICMS nas saídas internas.

Observa-se que a Impugnante foi autuada não por infringir o art. 71 do RICMS/02, mas por deixar de observar a legislação a ele imposta claramente por força do protocolo de intenções e do RET, ambos por ele mesmo assinado.

Portanto, tendo o Contribuinte se apropriado indevidamente de créditos de ICMS, corretamente a Fiscalização procede ao estorno, conforme art. 195 do 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.

(Grifou-se)

A Impugnante reclama ainda falta de isonomia, afirmando que o estado concedeu regimes especiais aos seus concorrentes de forma desigual. Afirma que nesses não consta a vedação ao crédito, exemplificando com apresentação de cópias dos Regimes: 16.000194007.36, concedido à Takraf do Brasil Soluções Tecnológicas Ltda., e 16.000163094.87, concedido à Sandvik MGS S.A.

Entretanto, conforme argumenta a Fiscalização, os regimes especiais podem ser concedidos em caráter individual, para atender peculiaridade e especificidade do contribuinte e a interesse do estado. É o que se depreende do art. 184, do RICMS/02:

Art. 184. A Secretaria de Estado da Fazenda poderá conceder, em caráter individual, Regime Especial de Interesse do Contribuinte, requerido na forma prescrita pela legislação tributária administrativa, consideradas as peculiaridades e as circunstâncias das operações ou das prestações que justifiquem a sua adoção.

Além disso, conforme se verifica da já mencionada consulta de contribuinte nº 064/2013, a Impugnante já obteve esse esclarecimento da própria SUTRI:

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 064/2013

PTA Nº : 16.000463310-57

CONSULENTE: TECNOMETAL ENGENHARIA E  
CONSTRUÇÃO MECÂNICAS LTDA.

ORIGEM : VESPASIANO – MG

ICMS - REGIME ESPECIAL - DIFERIMENTO PARCIAL -  
CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA - APROVEITAMENTO DE  
CRÉDITOS - A DEFINIÇÃO DE UM PERCENTUAL DE  
CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA EM UMA OPERAÇÃO DE  
SAÍDA DE MERCADORIA, POR FORÇA DE DIFERIMENTO  
PARCIAL, IMPEDE O APROVEITAMENTO DE  
QUAISQUER CRÉDITOS QUE REDUZAM O MONTANTE  
DO IMPOSTO DEVIDO.

(...)

CONSULTA:

(...)

4 - A CONSULENTE RECEBERÁ DO ESTADO TRATAMENTO  
DESIGUAL, JÁ QUE EM NENHUM DOS DEMAIS REGIMES ESPECIAIS  
FIRMADOS COM SEUS CONCORRENTES FOI ESTIPULADA ESSA  
VEDAÇÃO?

RESPOSTA:

(...)

EM TODOS OS TERMOS DE REGIME ESPECIAL MENCIONADOS  
PELA CONSULENTE HÁ A PREVISÃO DE QUE O DIFERIMENTO  
PARCIAL NAS SAÍDAS DEVE RESULTAR EM CARGA TRIBUTÁRIA  
EFETIVA DE 2% (DOIS POR CENTO).

ENTENDE-SE QUE O TERMO “CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA”  
SIGNIFICA CARGA TRIBUTÁRIA LÍQUIDA OBTIDA EM SUBSTITUIÇÃO  
AO SISTEMA NORMAL DE COTEJO ENTRE DÉBITOS E CRÉDITOS.  
OU SEJA, SE O REGIME ESPECIAL DEFINIR A INCIDÊNCIA DE  
ICMS QUE RESULTE EM DETERMINADA CARGA TRIBUTÁRIA  
EFETIVA, NÃO SERÁ POSSÍVEL O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS  
RELACIONADOS À OPERAÇÃO, AINDA QUE NÃO HAJA VEDAÇÃO  
EXPRESSA NESSE SENTIDO.

DESSE MODO, O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO CONCEDIDO NOS  
REGIMES ESPECIAIS MENCIONADOS PELA CONSULENTE FOI O  
MESMO.

PORÉM, CONVÉM LEMBRAR QUE A ISONOMIA TRIBUTÁRIA TEM  
POR DEFINIÇÃO O TRATAMENTO IGUAL AOS IGUAIS E DESIGUAL  
AOS DESIGUAIS, NA EXATA MEDIDA DA SUA DESIGUALDADE,  
PORQUANTO COMPARAR SIMPLEMENTE TERMOS DE REGIMES  
ESPECIAIS ATINENTES A CONTRIBUINTES DIFERENTES NÃO É  
SUFICIENTE PARA COMPROVAR QUALQUER QUEBRA DE  
ISONOMIA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HÁ QUE SE LEVAR EM CONTA TAMBÉM TODOS OS COMPROMISSOS FIRMADOS PELOS CONTRIBUINTES, ALÉM DAS ESPECIFICIDADES DAS MERCADORIAS QUE SERÃO OBJETO DAS OPERAÇÕES A QUE SE REFERE O ACORDO CELEBRADO.

PORTANTO, NÃO HÁ A QUEBRA DE ISONOMIA CONFORME SUSCITADO PELA CONSULENTE.

ADEMAIS, NOS TERMOS DO ART. 37 DO RPTA, NÃO SE PRESTA O INSTRUMENTO DA CONSULTA PARA QUESTIONAR A EQUIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, MAS SIM PARA O ESCLARECIMENTO DE DÚVIDAS QUANTO À SUA APLICAÇÃO. FEITAS ESTAS PRELIMINARES CONSIDERAÇÕES, PASSA-SE, À TÍTULO DE ORIENTAÇÃO, ÀS RESPOSTAS DAS PERGUNTAS FORMULADAS.

(...)

4 - PREJUDICADA.

Ademais, se a Impugnante se sente prejudicada, deve solicitar a alteração do seu regime especial. O presente trabalho fiscal não é adequado para este tipo de questionamento.

Ressalte-se que a fim de precisar o entendimento sobre o tema, a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 30/10/18, decide retornar os autos à Superintendência de Tributação (Sutri), nos seguintes termos:

ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em remeter os autos à SUTRI para que esclareça, diante das tratativas de origem do Protocolo de Intenções assinado com a Autuada, se o disposto no § 2º do art. 7º do RET nº 45.000000159.11, vigente até 31.07.12, aplica-se somente às mercadorias e matérias-primas que originaram saídas com diferimento do ICMS estabelecido no caput do citado artigo, na forma da resposta dada no item 3 da Consulta de Contribuintes nº 064/2013. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Perdigão Viana e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno.

(...)

(Grifou-se)

A Superintendência de Fiscalização a Secretaria de Estado de Fazenda (Sutri) comparece às fls. 290/296 dos autos, e esclarece que:

- o RET nº 45.000000159-11, na redação vigente até 31/07/12 (em seu art. 9º e não 7º - fls. 40/47 do PTA), veda o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com a operação de que trata o *caput*, qual seja, a operação sujeita ao diferimento parcial de ICMS (vendas internas dos produtos relacionados no Anexo II do RET, destinados ao ativo permanente de empresas dos setores de Geração de Energia, Siderurgia e Mineração);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- conforme respondido na questão 3 da Consulta de Contribuintes nº 064/2013, os créditos vedados são aqueles relacionados com as operações de saída em que se aplicarem o diferimento parcial estabelecido no caput do art. 9º do RET;

- em se tratando de modalidade de carga tributária efetiva, e não tendo o RET estabelecido escrituração distinta das operações sujeitas ao diferimento parcial, o respectivo valor apurado, na forma do art. 9º do RET deverá compor o somatório do imposto apurado relativamente à eventuais operações não submetidas ao diferimento parcial, realizadas pelo estabelecimento;

- na apuração do ICMS devido pelo estabelecimento, o débito do imposto (carga tributária efetiva de 2% e demais débitos relativos às operações não alcançadas pelo RET) e os créditos (relativos às operações não alcançadas pelo RET), poderão ser compensados entre si, resultando em saldo devedor ou saldo credor do imposto, conforme o caso, referente ao respectivo período.

O esclarecimento solicitado pela 3ª Câmara de Julgamento se refere à redação do RET vigente até 31/07/12, no que se refere ao disposto no § 2º do art. 7º (e art. 9º) do RET nº 45.000000159.11, vigente até 31/07/12 se aplicaria somente às mercadorias e matérias-primas que originaram saídas com diferimento do ICMS estabelecido no caput do citado artigo, na forma da resposta dada no item 3 da Consulta de Contribuintes nº 064/2013.

Transcreve-se, novamente, por oportuno o citado item 3 da Consulta de Contribuintes nº 064/2013, formulada pela própria Autuada. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 064/2013

CONSULENTE: Tecnometal Engenharia e Construção Mecânicas Ltda.

ICMS - REGIME ESPECIAL - DIFERIMENTO PARCIAL - CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - A definição de um percentual de carga tributária efetiva em uma operação de saída de mercadoria, por força de diferimento parcial, **impede o aproveitamento de quaisquer créditos que reduzam o montante do imposto devido.**

CONSULTA INEPTA - Com fundamento no art. 43, inciso I e parágrafo único, do RPTA/08, declara-se inepta a consulta que versar sobre disposição claramente expressa em regime especial concedido ao contribuinte.

(...)

CONSULTA:

(...)

3 - Nas operações internas de saída de mercadorias a Consulente poderá aproveitar o crédito decorrente de ICMS pago na aquisição de matérias-primas fora do regime de diferimento (inclusive de outros Estados da

Federação), entendendo-se que a expressão “quaisquer outros créditos” relaciona-se apenas com as operações de matérias-primas adquiridas pelo regime do diferimento?

(...)

RESPOSTA:

3 - Não, a vedação do § 2º do art. 7º do Regime Especial deve ser interpretada literalmente, ou seja, **estando a entrada relacionada com as operações de saída em que se aplicarem o diferimento estabelecido, o respectivo ICMS não poderá ser aproveitado como crédito.**

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 26 de março de 2013. (Grifos acrescidos).

A Superintendência de Tributação deixa claro, em sua resposta, que conforme exposto no item 3 da Consulta de Contribuintes nº 064/2013, os créditos vedados são aqueles relacionados com as operações de saída em que se aplicarem o diferimento parcial estabelecido no *caput* do art. 9º do RET. Assim, na apuração do ICMS devido pelo estabelecimento, o débito do imposto (carga tributária efetiva de 2% e demais débitos relativos às operações não alcançadas pelo RET) e os créditos (relativos às operações não alcançadas pelo RET), poderão ser compensados entre si, resultando em saldo devedor ou saldo credor do imposto, conforme o caso, referente ao respectivo período.

Quanto ao esclarecimento solicitado pela 3ª Câmara de Julgamento, referente à relação da resposta dada no referido item 3 da citada Consulta, com o RET alterado a contar 01/08/12, a Sutri ressalta que a alteração ocorrida no RET, com efeitos a partir de 01/08/12, manteve o diferimento parcial, mas determinando o estorno do crédito somente na proporção do ICMS diferido, de modo que parcela dos créditos relacionados com as saídas diferidas passou a ser admitida no cálculo do imposto devido nas operações submetidas ao RET.

Conforme destacado pela Sutri, trata-se de uma alteração que passa a produzir seus efeitos somente a partir de 01/08/12, entretanto, o período autuado, no presente Auto de Infração, é de maio a setembro de 2010.

Insta destacar que somente foi objeto da presente autuação os créditos de ICMS indevidamente apropriados relativos às aquisições de matérias-primas, insumos, componentes, partes e peças que, após industrialização, resultaram em produtos cujas saídas ocorreram com diferimento parcial de 88,88% do ICMS, não havendo que se falar em compensação de eventuais saldos credores existentes em sua conta gráfica, em face do disposto no art. 195 do 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(Destacou-se).

Ressalta-se que é a própria Impugnante quem informa as mercadorias adquiridas que resultaram em saídas com o diferimento previsto no RET em questão. É a partir daí que apura a Fiscalização os créditos indevidamente apropriados nas entradas de matérias-primas, insumos, partes, peças e demais componentes que resultaram em produtos cujas saídas ocorreram com diferimento parcial de 88,88% do ICMS nas saídas internas, conforme mencionado.

Dessa forma, não há reparos a fazer no estorno dos créditos do imposto nos presentes autos, considerando as reformulações já realizadas pelo Fisco.

Nenhuma razão assiste à Impugnante, ainda, quanto aos argumentos de ilegalidade da aplicação da multa de revalidação, uma vez que, em alguns períodos, os créditos superam os supostos débitos e, portanto, a Fiscalização desconsiderou o saldo credor existente na conta gráfica da Contribuinte.

As disposições do art. 195 do RICMS foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14:

Art. 3º O art. 195 do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:

“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.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.” (nr).

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015.

(...)

(Grifou-se)

Verifica-se, portanto, que o critério para “*apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte*”, anteriormente previsto na redação do art. 195, foi expurgado pelo mencionado decreto de 2014, que ainda assegurou sua aplicabilidade no art. 4º, nos termos do § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)

(Grifou-se)

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz que foram imputadas duas penalidades para o mesmo fato.

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória (apropriação de créditos em desacordo com a legislação, no caso, o RET nº 16.000288091-45).

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Cumpre ainda destacar que não há que se falar que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e desproporcional em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

(...)

Assim sendo, legítimas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta

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

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.

(...)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, uma vez que elas foram exigidas na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Por fim, a Impugnante solicita, caso não se entenda pelo cancelamento do Auto de Infração, seja o PTA encaminhado ao Exmo. Secretário de Estado de Fazenda para discernimento acerca da possibilidade de aplicação do art. 101, inciso I do Decreto nº 44.747/08 – RPTA.

Requer, ainda, no caso de procedência parcial de sua impugnação, seja deferido a prerrogativa do art. 98 do mesmo decreto.

Veja-se os dispositivos:

Art. 98. No caso de cancelamento parcial do lançamento, ao sujeito passivo será concedido prazo de 10 (dez) dias para o pagamento do crédito tributário remanescente com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis no prazo de 10 (dez) dias do recebimento do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento.

(...)

Art. 101. O Secretário de Estado de Fazenda poderá, por meio de resolução, determinar a não-constituição ou o cancelamento de crédito tributário:

I - em razão de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal contrária ao Estado, observado parecer normativo da Advocacia-Geral do Estado;

(...)

Observa-se, *a priori*, que não houve qualquer exclusão parcial do lançamento que motivasse a aplicação do art. 98 do RPTA.

Por outro lado, o art. 101 do RPTA trata de controle de legalidade exercido pela Advocacia-Geral do Estado após a decisão irrecurável na esfera administrativa proferida por este Órgão Julgador.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital, que a reconheciam para o período anterior a outubro de 2015. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 271, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Perdigão Viana e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 28 de março de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

P

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

---

Acórdão:	24.514/23/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000345750-39	
Impugnação:	40.010139410-62	
Impugnante:	Tecnometal Engenharia e Construções Mecânicas Ltda - Em Recuperação Judicial IE: 712666748.00-85	
Proc. S. Passivo:	Marco Antônio Corrêa Ferreira/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pela Conselheira Gislana da Silva Carlos, 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.

A autuação versa sobre aproveitamento de crédito de ICMS, no período de maio a setembro de 2010, em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET nº 45.000000159-11 (antigo PTA 16.000288091-45) concedido à Autuada.

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

Em sua Impugnação, a Autuada alega a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores de todo o período autuado, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, entendendo, ainda, que mesmo que se aplique o art. 173, inciso I do CTN, continua decaído o direito de efetuar o lançamento pelo Fisco.

Entendo assistir razão à Impugnante.

No que concerne à decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

CF/88

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional - CTN, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o ente homologue tal lançamento, esta homologação ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

### CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito à homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes à constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve-se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Veja:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. 1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO. 2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999. 4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O

MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR. 5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014) TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA 1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC). 2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479). 3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012)

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos à homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

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

No caso em tela, pelos elementos de provas que constam dos autos, a Contribuinte teria efetuado a apuração dos tributos que entendia como devido no período autuado, maio a setembro de 2010, sendo tal condição reconhecida pela Fiscalização que autuou o recolhimento a menor do tributo, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

Portanto, com base no que rege o art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que a Autuada foi intimada do lançamento em 18/11/15, conforme fls. 09 dos autos, resta comprovado que o direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo ao período de maio a setembro de 2010, decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência.

**Sala das Sessões, 28 de março de 2023.**

**Gislana da Silva Carlos  
Conselheira**