

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.929/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000171112-59  
Recurso de Revisão: 40.060132111-23  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Procomp Indústria Eletrônica Ltda  
Proc. S. Passivo: Maurício Nazar de Abreu/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - CONTAGEM DE PRAZO.** Segundo o disposto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao ICMS conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta forma, merece reforma a decisão recorrida, pois, em se adotando esta regra devem ser restabelecidas as exigências fiscais relativas ao período de 1º de janeiro a 06 de novembro de 2006.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO.** Imputação fiscal de utilização indevida do crédito presumido de ICMS, previsto no art. 75, incisos X e XI da Parte Geral do RICMS/02, em face da inaplicabilidade do benefício às operações realizadas em decorrência da descaracterização do estabelecimento industrial nos termos do art. 106, inciso I do Código Tributário Nacional. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. No entanto, não merece reforma a decisão recorrida uma vez correta a interpretação de que não devam persistir as exigências em relação à “descaracterização de estabelecimento industrial fabricante” nos termos do disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional e em decorrência da ausência de restrição, nos incisos X e XI do mencionado art. 75, para terceirização da produção industrial.

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

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da seguinte imputação fiscal constante do Auto de Infração de fls. 04/05:

O sujeito passivo é empresa signatária de Protocolo de Intenções e detentora de Regime Especial que lhe

concede crédito presumido nos moldes dos incisos X e XI, art. 75 do RICMS.

Conforme Relatório Fiscal anexo, parte integrante deste Auto de Infração, e por meio de Verificação Analítica, estornou-se o crédito presumido apropriado indevidamente, tendo em vista que o Autuado não era industrial fabricante, requisito fundamental para usufruí-se dos benefícios. Estornou-se também o crédito presumido apropriado indevidamente correspondente a saídas de produtos não incentivados e outros, conforme detalhado no Relatório Fiscal.

Exige-se ICMS e multas cabíveis. Exige-se também a multa isolada decorrente da não autenticação dos livros fiscais na repartição fazendária, conforme previa a legislação em vigor na época das ocorrências.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II, 54, inciso II e 55, inciso XXVI.

#### **Da Decisão Recorrida**

Em sessão realizada em 16 de maio de 2012, a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais: a) compreendidas no período de 01/01/06 a 06/11/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional; b) relativas à “descaracterização de industrial fabricante”, nos termos do parecer da Assessoria. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Ivana Maria de Almeida que excluía apenas as exigências fiscais relativas à “descaracterização de industrial fabricante” vinculadas ao crédito presumido apropriado nos termos do inciso XI do art. 75 do RICMS. Esta decisão está demonstrada no Acórdão n.º 20.474/12/3ª (fls. 1.278/1.298).

#### **Do Recurso de Revisão**

Inconformada a Fazenda Pública Estadual, por meio de procuradora legalmente constituída, interpõe, às fls. 1.309/1.329, recurso de revisão alegando, em síntese:

- em 30 de setembro de 2003 o Estado de Minas Gerais e a Procomp assinaram Protocolo de Intenções constando os compromissos do Estado “*nos termos da legislação*”;

- cita o art. 63 do RPTA afirmando que, se o mesmo deixou de mencionar que não é válido o regime especial que conflita com a legislação desde a sua origem é simplesmente porque o administrador público, vinculado aos ditames da lei, nunca poderá conceder tratamento tributário em seu desacordo;

- também reforça a afirmativa a cláusula sétima do Protocolo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assim, o Protocolo de Intenções nunca permitiu crédito presumido vinculado a estabelecimento “industrial fabricante” nos casos em que houve a terceirização da industrialização;
- o mesmo se afirma sobre o termo aditivo;
- a questão da terceirização consta da cláusula primeira do Protocolo de Intenções enquanto todo o tratamento tributário está pormenorizado na cláusula sexta;
- a legislação concede crédito presumido para estabelecimento industrial fabricante significando que não alcança a terceirização da industrialização;
- a cláusula tributária é normativa, podendo ou não se aplicar aos fatos descritos no Protocolo de Intenções segundo a regra da subsunção;
- ao que tudo indica, os Conselheiros vencedores, sensibilizados com a existência de Protocolo de Intenções, do Regime Especial e das equivocadas conclusões da Impugnante acabaram por conferir ao termo “estabelecimento industrial fabricante” extensão absolutamente inaceitável;
- todos os Conselheiros concordaram, baseados nas provas dos autos, que a Impugnante terceirizou sua atividade de industrialização;
- as concessões de créditos presumidos constantes do art. 75, incisos X e XI do RICMS, foram introduzidas pelos Decretos n.ºs 43.310 e 43.617, ambos de 2003 e, portanto, são anteriores ao período objeto da autuação;
- na expressão industrial fabricante, a palavra fabricante é um adjetivo que qualifica o substantivo industrial;
- o benefício é previsto aos agentes da indústria, setor secundário, mas o segundo termo, fabricante, restringe àquele que faz, que fabrica;
- o legislador introduziu a palavra fabricante porque almejava que o benefício fosse destinado ao fabricante e não a quem terceiriza a fabricação;
- ao atribuir à expressão “industrial fabricante” conceito não literal e abrangente acaba a decisão recorrida por excluir crédito tributário em desacordo com a previsão do art. 111, inciso I do Código Tributário Nacional;
- entender-se que o dispositivo previsto na alínea “e” do inciso X do art. 75 não exige a fabricação no próprio estabelecimento do beneficiário enseja flagrante conflito com o conceito do termo “industrial fabricante” e com a norma geral prevista no § 3º, inciso II, art. 222, Parte Geral, ambos do RICMS;
- cita a Consulta Interna n.º 200/08;
- a melhor interpretação é a sistemática, na qual o dispositivo específico é interpretado em harmonia com o RICMS;
- faz uma análise dos textos de encaminhamento das minutas dos Decretos n.ºs 44.643 e 44.605;

- entender que aquele que encomenda a industrialização possui responsabilidade civil, criminal e consumerista, em nada influencia no entendimento da expressão “industrial fabricante” para fins de concessão de crédito presumido;
- no art. 32-A, inciso I, introduzido na legislação pela Lei n.º 15.956/05, o benefício de crédito de 100% (cem por cento) é concedido ao industrial fabricante;
- no inciso II do citado art. 32-A e no inciso XI do art. 75 do RICMS, realmente a expressão fabricante não existe, mas o benefício é condicionado;
- em relação à decadência cita decisão do Superior Tribunal de Justiça de 19 de abril de 2012 aplicando a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;
- impossível aplicar-se o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois o aludido dispositivo faz referência a “fato gerador” e apropriação indevida de crédito não é fato gerador.

Ao final, pede o conhecimento e provimento de seu recurso, restabelecendo-se integralmente as exigências.

#### **Das Contrarrazões**

A Procomp Indústria Eletrônica Ltda, regularmente intimada, apresenta, às fls. 1.331/1.346, suas contrarrazões ao recurso de revisão, em resumo, aos seguintes fundamentos:

- de início faz um breve histórico sobre o Protocolo de Intenções n.º 093/03, o Regime Especial n.º 16.000103847.20, os Termos Aditivos e o transcurso do presente processo;
- há de ser confirmado o Acórdão n.º 20.474/12/3ª no que diz respeito à aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tal como já decidido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (AgRg nos EREsp 1199262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 26/10/2011, DJe 07/11/2011), no sentido que o pagamento a menor em decorrência de creditamento indevido na apuração do ICMS não se submete a regra geral do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;
- o precedente invocado pela Recorrente representa tão-somente o entendimento isolado de uma das turmas do Superior Tribunal de Justiça, a Segunda Turma, e não do E. Superior Tribunal como tentou fazer crer;
- o julgado invocado pela Recorrente sequer se presta como precedente (decisão definitiva transitada em julgado), porquanto está pendente de apreciação o recurso de embargos de divergência;
- ainda que se admita a utilização de entendimento ainda não transitado em julgado como precedente, que sejam então observadas as mais recentes decisões da mesma Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça que, ao contrário do "precedente" invocado pela Recorrente e em consonância com o entendimento da Primeira Seção, convalidam a aplicação do art. 150, § 4º na hipótese de lançamento suplementar em razão de pagamento parcial de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inclusive em decorrência de creditamento indevido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a discussão de mérito no recurso ora respondido cinge-se a controvérsia quanto à caracterização do estabelecimento da Recorrida como estabelecimento industrial fabricante;

- o Protocolo de Intenções tem supedâneo legal no art. 231 da Constituição do Estado de Minas Gerais e na Lei n.º 12.051/95, que instituiu o Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PDMI;

- o Protocolo de Intenções, em suas cláusulas segunda e quinta, estabeleceram como compromissos da Recorrida;

- ao reverso do defendido pela Recorrente, o Protocolo de Intenções sempre admitiu a presença de terceirização no processo industrial da Recorrida, preferencialmente contratada no Município e no Estado, para o desenvolvimento regional de sua atividade e em consonância com o escopo do PDMI de promover o "desenvolvimento socioeconômico integrado do Estado";

- na data da assinatura do Protocolo de Intenções n.º 093/03, como bem pontuou o acórdão recorrido, existia tão somente o art. 75, inciso X da Parte Geral do RICMS, com a redação dada pelos Decretos n.ºs 43.310/03 e 43.617/03, que concediam o benefício do crédito presumido ao estabelecimento industrial fabricante;

- as tratativas entre a empresa e o Estado até a data da assinatura do Protocolo de Intenções, em 30 de setembro de 2003, e a data da concessão Regime Especial, em 27 de agosto de 2004, se deram sob a legislação então vigente e segundo a qual inexistia qualquer norma estipulando restrições do conceito de estabelecimento industrial que pudessem impactar na concessão ou na fruição dos benefícios;

- a base legal que em tese teria caráter limitador da aplicação do Protocolo de Intenções n.º 093/03, invocada pelo agente fiscal autuante e pelo Recorrente, qual seja, o Decreto n.º 44.605/07 e que introduziu o § 3º do art. 222, da Parte Geral do RICMS, passou a produzir efeitos em momento posterior à assinatura do Protocolo;

- a própria Recorrente, talvez inadvertidamente, contradiz tudo o quanto tentou defender, ao elucidar que da leitura do texto de encaminhamento da minuta do Decreto n.º 44.605, percebe-se que seu objetivo foi *"definir a expressão "industrial fabricante", para que não seja dada interpretação extensiva à referida expressão no caso do contribuinte figurar tão-somente como encomendante, na hipótese de industrialização sob encomenda. A definição destaca que a industrialização deve ser realizada no próprio estabelecimento industrial"*;

- só é norma interpretativa aquela que adota um dos significados possíveis da lei interpretada;

- o RICMS não trazia e ainda não traz qualquer restrição do conceito "estabelecimento industrial fabricante", exclusivamente para fins da concessão do benefício de crédito presumido em questão;

- a Recorrente invoca a interpretação sistemática, ao invés da interpretação isolada de cláusulas defendida na análise da aplicação do Protocolo de Intenções;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- conforme disposto no art. 58 do RPTA, durante o período de vigência do Regime Especial, o beneficiário obriga-se a cumprir as disposições nele previstas e é por meio dele que são estabelecidas as condições que garantem a fruição do benefício;

- a interpretação do alcance do pactuado no Regime Especial deve observar as cláusulas do próprio Regime Especial, bem como os dispositivos da legislação tributária que fundamentaram a sua concessão, na redação então vigente;

- as limitações e condições fixadas no Protocolo de Intenções celebrado com o Estado e no Regime Especial, prevalecem sobre as limitações e condições previstas na legislação ordinária, mesmo que estabelecidas em momento posterior;

- se o Estado de Minas Gerais, concededor das intenções da Recorrida no plano tributário, expressamente declinadas nos diversos momentos e documentos, tivesse agido intencionalmente para alterar a legislação que inspirou o Protocolo de Intenções (como supõe a Recorrida), faltou para com o compromisso assumido na cláusula sétima do Protocolo de Intenções, porquanto deveria ele, de boa fé, buscar renegociar com a Recorrida os pontos alterados e, caso entendesse que o regime acordado era prejudicial ou inconveniente aos interesses do Estado, unilateralmente, deveria tê-lo cassado ou alterado;

- a ausência dessa procura do Estado, para renegociação ou a cassação do regime especial, evidencia que o este nunca quis mudar o acordo firmado;

- no caso em debate, não há que se falar em suposto conflito entre regra especial e regra geral;

- considerando que a regra geral do art. 222, § 3º do RICMS, superveniente ao Protocolo de Intenções, não trouxe qualquer interferência no alcance da regra específica do art. 75, inciso X do RICMS e da cláusula sexta do Protocolo de Intenções, tampouco há que se falar na sua aplicação para as operações a partir do Decreto n.º 44.605/07, muito menos na aplicação do art. 63 do RPTA;

- inabalável é seu direito, na medida em que, até hoje, inexistente regra específica que lhe retire condição de industrial fabricante, por terceirizar sua produção, para fins do aproveitamento crédito presumido.

Ao final requer seja negado provimento ao recurso de revisão.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara analisar, em sede recursal, o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado a partir da imputação fiscal de que a Procomp Indústria Eletrônica Ltda., signatária de Protocolo de Intenções e detentora de Regime Especial que lhe concede crédito presumido nos moldes dos incisos X e XI, art. 75 do RICMS, teria se utilizado indevidamente deste benefício.

A Fiscalização, conforme Relatório Fiscal de fls. 07/38, por meio de Verificação Analítica, estornou-se o crédito presumido, tendo em vista que a empresa não era industrial fabricante. Estornou-se também o crédito presumido correspondente a saídas de produtos não incentivados.

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

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Importa destacar que pelo Auto de Infração exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso II da Lei n.º 6.763/75 (demonstrada às fls. 35/36) pela não autenticação dos livros fiscais (livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas e Apuração do ICMS) na repartição fazendária. Contudo esta exigência não é objeto do recurso até mesmo porque a Contribuinte a reconheceu mediante a quitação de fls. 1.219/1.221 (ou 1220/1222), e esta foi devidamente decotada pelo Fisco no Sistema Informatizado da SEF.

**Da Preliminar**

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

**SEÇÃO IX  
DO RECURSO DE REVISÃO**

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

.....

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão 20.474/12/3<sup>a</sup>, ora recorrida, verifica-se ser cabível o presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Ressalte-se ainda que a decisão não se enquadra em nenhuma das vedações constantes do § 1º do citado art. 163 pois não trata de questão preliminar ou de concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, devendo ser conhecido o presente Recurso de Revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

### **Do Mérito**

No mérito, dois são os pontos debatidos pela Recorrente, quais sejam:

1º) a exclusão das exigências do período de 1º de janeiro a 06 de novembro de 2006 com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

2º) a exclusão das exigências relativas à “descaracterização de industrial fabricante”.

Primeiramente cumpre analisar a questão da decadência do direito da Fazenda de formalizar as exigências relativas ao período compreendido entre 1º de janeiro e 06 de novembro de 2006.

A decisão recorrida entendeu por aplicar a regra estabelecida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

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.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por utilização indevida de crédito presumido.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativo ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2008. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um "Lançamento de Ofício", pois não houve nenhuma participação da Contribuinte, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos por ela feitos em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do artigo 149, inciso V, do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2007, findando-se em 31 de dezembro de 2011.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2012.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 08 de novembro de 2011 (fl. 1.117), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2006, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDO NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGÜIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....  
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Diante do acima exposto, merece acolhida o presente recurso para que sejam restabelecidas as exigências do período 1º de janeiro a 06 de novembro de 2006.

Por outro lado, quanto ao segundo ponto levantado pela Recorrente, não lhe assiste razão.

Relembre-se que o lançamento, no que diz respeito à parcela discutida no presente recurso, versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2008, em decorrência de utilização de crédito presumido, no entendimento do Fisco, em desacordo com o Protocolo de Intenções n.º 093/03 e o Regime Especial n.º 16.000103847.20.

Para desconsiderar a utilização do crédito presumido o Fisco se valeu, principalmente, de dois argumentos, quais sejam:

- a) revenda ou saída de mercadorias no mesmo estado em que foram adquiridas ou recebidas por transferência em operações interestaduais;
- b) terceirização da fabricação de urnas eletrônicas.

No primeiro caso incluem-se as operações de comercialização de mercadorias, devoluções e outras operações não amparadas pelo Regime Especial. Está matéria não foi objeto de recurso.

O segundo item diz respeito à terceirização da fabricação de urnas eletrônicas. Neste caso, o Fisco desconsiderou o Regime Especial para as saídas, tanto das urnas, quanto das mercadorias importadas com diferimento, vinculadas ao Anexo I do Regime Especial, lançando a seguinte informação: “*Descaracterização de industrial fabricante*”.

O “Anexo 3” (fls. 316/489) relaciona as notas fiscais relativas à industrialização das urnas eletrônicas de 2006 pela FIRST Internacional Computer do Brasil Ltda., contendo a discriminação das operações de remessa de insumos pela Procomp para industrialização na FIRST (CFOP 5901) e do retorno dos insumos pelo CFOP 1902 (fls. 317/455).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais CFOPs se referem a uma remessa para industrialização por encomenda e ao retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda.

Na mesma linha, o “Anexo 4” (fls. 490/590) identifica as notas fiscais relativas à industrialização dos Módulos de Impressão das Urnas Eletrônicas de 2006 pela Sisvôo Sistemas Eletrônicos Ltda, indicando as operações de remessa de insumos pela Procomp para industrialização na Sisvôo (CFOP 5901) e do retorno dos insumos no CFOP 1902 (fls. 491/557 do PTA).

Prosseguindo, o “Anexo 5” (fls. 591/754) destaca as notas fiscais relativas à industrialização das urnas eletrônicas de 2008 pela MCM Montagens Eletrônicas Ltda, com a relação das operações de remessa de insumos pela Procomp para industrialização na MCM (CFOP 5901) e do retorno dos insumos no CFOP 1902.

Por fim, o “Anexo 6” (fls. 755/939) discrimina as notas fiscais relativas à industrialização dos Módulos de Impressão das Urnas Eletrônicas de 2008 pela Sisvôo Sistemas Eletrônicos Ltda, com a relação das operações de remessa de insumos pela Procomp para industrialização na Sisvôo (CFOP 5901) e do retorno dos insumos no CFOP 1902.

Com efeito, resta demonstrado que as urnas eletrônicas foram montadas pelas empresas First Internacional Computer do Brasil Ltda. e MCM Montagens Eletrônicas Ltda, com apoio da empresa Sisvôo Sistemas Eletrônicos Ltda., sem qualquer participação da ora Recorrida.

A questão que se apresenta, então, é definir se a saída das urnas eletrônicas, fabricadas por encomenda, está amparada pelo Regime Especial.

A Contribuinte discorre, desde a sua impugnação, sobre o Protocolo de Intenções, as cláusulas que o compõem, as obrigações do Estado de Minas Gerais e as suas obrigações.

Afirma, também, que a industrialização terceirizada, realizada em Santa Rita do Sapucaí, cumpre a proposta do Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado – PMDI, pois, ainda que por terceiros, está atuando no desenvolvimento sócio econômico do Estado.

Na peça de defesa inicial, a então Impugnante esclarece que em 23 de novembro de 2011, foi celebrado o Primeiro Termo Aditivo ao Protocolo de Intenções, onde se autoriza, expressamente, a terceirização do processo de industrialização.

A Recorrida sempre entendeu que a sua interpretação, no sentido de que o Regime Especial contempla a saída de produtos industrializados por terceiros, por encomenda, passou a ser a interpretação oficial do próprio Governo com a celebração do termo aditivo e que é aplicável ao caso o disposto no art. 106, inciso II, alínea “b” do Código Tributário Nacional, uma vez que aditivo deixou de tratar a terceirização como contrária ao Regime Especial.

Contrapondo-se ao conceito de estabelecimento industrial trazido pela defesa, na mesma linha do Fisco, a Recorrente diz que, na expressão industrial fabricante, a palavra fabricante é um adjetivo que qualifica o substantivo industrial. A palavra industrial diz respeito à atividade econômica do agente. Isto é, o benefício é

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

previsto aos agentes da indústria, setor secundário, mas o segundo termo, fabricante, que qualifica o primeiro, restringe àquele que faz que fabrica. Assim, sustenta que o benefício não é previsto àqueles agentes da indústria que terceirizam sua fabricação.

Os incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, com a redação dada pelos Decretos n.ºs 43.310, de 30 de abril de 2003 e 43.617, de 30 de setembro de 2003, assim dispõem:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

.....  
X - **ao estabelecimento industrial fabricante**, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída dos produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, observando-se o seguinte:

XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:

**Efeitos de 21/07/2004 a 23/07/2007 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004.**

**Item 48** - Entrada, em decorrência de importação do exterior, de produtos de informática, telecomunicações, eletrônicos e eletroeletrônicos, promovida por **estabelecimento industrial fabricante** desses produtos e signatário de Protocolo com o Estado.

(grifos não constam do original)

Para autorizar as concessões dos incisos do regulamento do imposto, em 29 de dezembro de 2005 foi publicada a Lei n.º 15.956 que alterou a Lei n.º 6.763/75 acrescentando-lhe o art. 32-A, o qual autoriza o Estado a conceder crédito presumido de ICMS, suprimindo assim a ausência de lei que desse fundamento aos Decretos n.ºs 43.310/03 e 43.617/03.

A norma em questão assim está redigida:

**Lei nº 15.956/05**

Art. 1º - A Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, passa a vigorar com as seguintes alterações:

.....  
Art. 32-A. Fica o Poder Executivo autorizado a conceder crédito presumido do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação -

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

ICMS -, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento:

I - **ao estabelecimento industrial fabricante**, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinário, ou a órgão da Administração Pública estadual ou municipal direta, suas fundações e autarquias;

II - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em, no mínimo, 3,5% (três vírgula cinco por cento);

.....  
(grifos apostos para destaque)

Note-se que até este momento, a legislação se limita a conceder o benefício ao estabelecimento industrial fabricante, sem maiores acréscimos.

Mais tarde, com a edição do Decreto n.º 44.605, de 27 de agosto de 2007, o Poder Executivo, em tese, restringiu o benefício do crédito presumido, com a inserção do § 3º ao art. 222 do Regulamento do ICMS, com a seguinte redação:

**DECRETO Nº 44.605, DE 27 DE AGOSTO DE 2007**

(MG de 28/08/2007)

Altera o Regulamento do ICMS-RICMS aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o VII do art. 90, da Constituição do Estado, e tendo em vista o disposto no Convênio ICMS 76/07, DECRETA:

Art. 1º O Regulamento do ICMS-RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 222. ....

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

.....  
§ 3º Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo. (nr)  
.....

Assim, sustentando-se nas Consultas Internas n.ºs 008/08 e 200/08 (fls. 10/14), o Fisco afirmou que o crédito presumido autorizado pelo Regime Especial somente poderá ser apropriado se os produtos forem fabricados no próprio estabelecimento do detentor do Regime Especial.

De acordo com a Consulta Interna n.º 200/08, o benefício do crédito presumido se aplica ao industrial fabricante, quando este realizar em seu próprio estabelecimento, as atividades de industrialização conceituadas no inciso II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, exceto as atividades de acondicionamento ou reacondicionamento, na esteira do que dispõe a alínea "e" do inciso X do mencionado art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, que possui a seguinte redação:

Art. 75. ....  
X - .....  
e) para os efeitos do disposto neste inciso, considera-se industrial fabricante aquele que realiza as operações referidas nas alíneas "a", "b", "c" e "e" do inciso II do caput do artigo 222 deste Regulamento.

Importante destacar que este dispositivo não trata de fabricação no próprio estabelecimento do beneficiário.

O Fisco trata a regra contida no § 3º do art. 222 como dispositivo interpretativo, razão pela qual aplicou o disposto no art. 106, inciso I do Código Tributário Nacional, para as operações realizadas no exercício de 2006.

Analisando o disposto na alínea "e" ora transcrita, percebe-se que a norma ampliou as hipóteses de industrialização albergada pelo crédito presumido, em relação ao disposto no § 3º do art. 222. Mas, por outro lado, não restringiu a eficácia do benefício à industrialização realizada no próprio estabelecimento.

Como regra específica de concessão de benefício fiscal, não se aplica ao caso a regra geral estampada no § 3º do art. 222 do RICMS/02.

Além do mais, atuando como norma de restrição, não pode ser acolhida como interpretativa, mas sim como dispositivo novo, a excluir determinadas parcelas de benefícios fiscais concedidos.

Assim, devem ser excluídas as exigências fiscais a partir de 07 de novembro de 2006, no mínimo, em face da irretroatividade da norma, por força do óbice contido no art. 146 do Código Tributário Nacional, uma vez que restou caracterizada a mudança de critério jurídico.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda quanto à descaracterização do estabelecimento industrial, cabe analisar o contexto do Regime Especial (RE) deferido em 27 de agosto de 2004.

Para iniciar é importante destacar a legislação que dispõe sobre o prazo de validade do Regime Especial.

Os arts. 59 e 60 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, prescrevem:

Art. 59. O regime especial terá eficácia de um ano, a contar da data de sua concessão, caso não seja fixado outro prazo.

Art. 60. O prazo de vigência do regime especial poderá ser prorrogado, a critério da autoridade competente, desde que o requerimento de prorrogação seja protocolizado na vigência do regime.

§ 1º O requerimento de prorrogação do prazo de vigência do regime especial deverá conter a relação dos estabelecimentos beneficiários do regime.

§ 2º A protocolização do requerimento nos termos deste artigo assegura a vigência do regime especial até a data de ciência da decisão do pedido.

.....

Assim, considerando o disposto no § 2º acima e os pedidos de prorrogação do regime, conforme destacado à fl. 14, pode-se afirmar que as operações realizadas no exercício de 2008 estavam amparadas pelo tratamento especial.

O caso, então, requer a análise para definir se a sistemática de apuração do imposto estava sob a égide do que dispõe o § 3º do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02.

Utilizando-se da mesma fundamentação anterior, entende-se que a restrição lançada no mencionado dispositivo não altera o que dispõe os incisos X e XI do art. 75, Parte Geral do RICMS/02, uma vez que nas cláusulas autorizadoras dos benefícios não existe a restrição lançada pelo Fisco.

Se a intenção do Poder Executivo era limitar a concessão do crédito presumido, a inclusão da alínea “e” não foi suficiente para isso.

Com efeito, a industrialização por encomenda não retira do encomendante a condição de industrial fabricante, pois o produto será comercializado em seu nome, sob inteira responsabilidade civil e criminal, e, em especial, na relação consumerista.

Note-se que as empresas MCM, FIRST e SISVÔO não serão demandadas em juízo ou fora dele, mas sim, a fabricante de direito das urnas eletrônicas.

Por outro lado, ao tempo de deferimento do Regime Especial não havia qualquer discussão sobre a terceirização. Logo, é possível afirmar que não havia qualquer impedimento para fazê-lo. Se em momento posterior vem ocorrer uma

restrição, caberia ao Fisco modificar expressamente o Regime Especial, o que não aconteceu.

Entende-se, pois, que o Regime Especial nunca vedou a industrialização por terceiros.

Ademais, o próprio Protocolo de Intenções ao qual o Regime Especial está vinculado, fala de geração de empregos em terceirizados. Assim, no mínimo com base no art. 100 do Código Tributário Nacional, deve se reconhecer a situação de que o Estado concordou com a terceirização pois não firmaria um acordo, fixando compromisso de criar empregos indiretos, ou seja, terceirizados, se não fosse conceder benefício nesta situação.

### **Da Interpretação do Primeiro Termo Aditivo**

A Recorrida trouxe aos autos o Primeiro Termo Aditivo, de 23 de agosto de 2011, e publicado somente três meses depois, em 23 de novembro de 2011, alterando a cláusula primeira do Protocolo de Intenções n.º 093/03 prevendo a terceirização do processo produtivo para estabelecimentos industriais fabricantes localizados neste Estado.

Pedia a Recorrida, já desde a sua defesa inicial, que esta alteração fosse recepcionada como norma interpretativa, a teor do art. 106, inciso I do Código Tributário Nacional, de modo a expurgar, no mínimo, as multas e juros.

O Fisco afirmou que o Termo Aditivo é conflitante com o disposto na Lei n.º 15.956/05, e que este não pode conceder aquilo que a lei não concede.

Frise-se mais uma vez que a mencionada lei não proíbe a terceirização e, principalmente, em relação aos produtos adquiridos com diferimento na importação, se limita a conceder o benefício ao estabelecimento industrial, sem adotar, sequer, a expressão fabricante, o mesmo ocorrendo no inciso XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02.

Mas o Termo Aditivo não pode ser entendido como norma complementar retroativa, muito embora demonstre a intenção do Estado no ajuste entre as partes.

Cumprе registrar que até o dia 31 de outubro de 2009, as saídas de produtos do estabelecimento autuado para órgãos públicos federais não estavam albergadas pelo crédito presumido, a teor do então inciso X, que assim estava redigido:

**Efeitos de 21/07/2004 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004:**

X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Municipal Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:

.....  
A extensão do benefício nas saídas para todos os órgãos públicos somente ocorreu com o advento do Decreto n.º 45.342, de 05 de abril de 2010.

Mas sabe-se que desde o início a empresa detentora do Regime Especial e Protocolo se instalou em Minas Gerais para produzir, exclusivamente, urnas eletrônicas que por óbvio, são comercializadas com a Justiça Eleitoral.

Deixa-se de tecer comentários sobre as multas aplicadas, pois não houve recurso neste sentido a decisão recorrida as manteve sobre as exigências remanescentes.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as exigências fiscais relativas ao período de 01/01/06 a 06/11/06. Vencidos, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que lhe dava provimento e o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Relator), que lhe dava provimento parcial, nos termos do voto vencido. Ressalvada a posição do Conselheiro Antônio César Ribeiro em relação à arguição de decadência com base no art.150, § 4º do CTN. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Viviane Paladino e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros André Barros de Moura, José Luiz Drumond, Antônio César Ribeiro e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora / Designada**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	3.929/12/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000171112-59	
Recurso de Revisão:	40.060132111-23	
Recorrente:	Fazenda Pública Estadual	
Recorrida:	Procomp Indústria Eletrônica Ltda.	
Proc. S. Passivo:	Maurício Nazar de Abreu/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Trata-se de divergência quanto ao entendimento desta Câmara Especial, no que tange à exclusão das exigências decorrentes do estorno de crédito presumido, tendo em vista a “descaracterização de industrial fabricante” em razão do disposto no art. 146 do CTN e em decorrência da ausência de restrição, nos incisos “X” e “XI” do art. 75, Parte Geral do RICMS/02, para a terceirização da produção industrial.

De acordo com a decisão majoritária, a restrição prevista no § 3º do art. 222 do RICMS/02 não altera o que dispõe os incisos “X” e “XI” do mencionado art. 75, uma vez que nas cláusulas autorizadoras dos benefícios não existe a restrição considerada pela Fiscalização, isto porque, se a intenção do Poder Executivo era limitar a concessão do crédito presumido, a inclusão da alínea “e” não foi suficiente para isso.

Como se verifica, a decisão conferiu ao termo “estabelecimento industrial fabricante” uma extensão não admitida pela exegese da norma.

Cabe destacar, que o § 3º do art. 222 do RICMS/02 não modificou o conceito de “industrial fabricante”, apenas o ampliou para abranger mais modalidades de industrialização. E, nos moldes do que estabelece os incisos “X” e “XI” do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, com a redação dada pelos Decretos nºs 43310 e 43617, ambos de 2003, portanto, anteriores ao período objeto de autuação, o crédito presumido é concedido para estabelecimento industrial fabricante, ou seja, quando a autuada efetivamente realizar a industrialização em seu estabelecimento, não alcançando a terceirização da industrialização.

Destaque-se, quanto ao disposto no art. 75, inciso XI, que realmente o termo “fabricante” não existe na norma. Todavia, o que se observa, é que o benefício é condicionado ao recebimento de produtos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, que por sua vez exige que o beneficiário seja industrial fabricante.

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

Veja-se:

**ITEM HIPÓTESES/CONDIÇÕES**

48 Entrada, em decorrência de importação do exterior, de produtos de informática, telecomunicações, eletrônicos e eletroeletrônicos, promovida por estabelecimento industrial fabricante de qualquer desses produtos e signatário de Protocolo com o Estado.

Conclui-se, portanto, que tanto para a hipótese do inciso X quanto para a do inciso XI, ambos do art. 75 do RICMS/02, para a apropriação do crédito presumido existe a condição de que o contribuinte seja industrial fabricante.

Com estes fundamentos entendo que o trabalho fiscal não está a merecer reparos, razão pela qual dou provimento ao recurso interposto pelo Estado de Minas Gerais.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**