

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.350/19/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001208713-50  
Impugnação: 40.010147982-47  
Impugnante: Lori Brasil Indústria e Comércio de Tintas Ltda.  
IE: 001094282.01-85  
Coobrigado: Lori Brasil Indústria e Comércio de Tintas Ltda.  
IE: 001094282.00-02  
Proc. S. Passivo: Tamires Gisele da Silva/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO - REGIME ESPECIAL.** Acusação fiscal de utilização indevida do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias do estabelecimento industrial com destino ao CD da própria empresa, uma vez descumpridas cláusulas do Regime Especial concedido. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Contudo, devem ser canceladas as exigências por ausência de pressupostos legais para o encerramento do diferimento.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS.** Imputação fiscal da falta de consignação da base de cálculo do ICMS em documento fiscal, motivada pelo encerramento do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias do estabelecimento industrial com destino ao CD da própria empresa, uma vez descumpridas cláusulas do Regime Especial concedido. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Entretanto, cancela-se a exigência fiscal por ausência de pressupostos legais para o encerramento do diferimento.

**Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a utilização indevida do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias do estabelecimento industrial com destino ao CD da própria empresa, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/04/14 e 30/09/18, em razão do descumprimento do inciso I do art. 9º do Regime Especial PTA nº 45.000004994-71, do qual é detentora a Autuada.

Ainda, a falta de consignação da base de cálculo do ICMS em documento fiscal, motivada pelo encerramento do diferimento do ICMS nas respectivas operações, no período de referência acima enumerado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi incluída no polo passivo da autuação como coobrigada a remetente das mercadorias, estabelecimento industrial do mesmo grupo empresarial (matriz).

Sustenta a Fiscalização que a Autuada descumpriu a condicionante para fruição do benefício prevista no art. 9º, inciso I, do referido regime.

Art. 9º. Para fruição do tratamento LORI BRASIL previsto neste Regime:

I - o destaque do ICMS será de 12% (doze por cento), nas saídas internas promovidas pela LORI BRASIL, quando a legislação estabelecer percentual superior; (...)

Destaca a Fiscalização que, em razão do descumprimento do disposto no inciso retro, as operações internas promovidas pela Autuada, com adoção de alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), não foram alcançadas pelo RET/PTA nº 45.000004994-71, conseqüentemente houve o encerramento do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias do estabelecimento industrial com destino ao CD da própria empresa.

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

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos: Autos de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02 e 04); Relatório Fiscal (fls. 12/16); Certidão de Débitos Tributários Positiva (fls. 20/21); cópia do Regime Especial de Tributação RET nº 200/2013 (PTA nº 45.000004994-71/PTA anterior nº 16.000393859-61) – fls. 25/31; mídia eletrônica contendo planilha “Crédito Tributário Irregular” – fls. 32.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/49, aos seguintes argumentos, em síntese:

- preliminarmente, entende que o lançamento é nulo por falta de apresentação da relação exaustiva das notas fiscais que compuseram a base de cálculo do tributo e das penalidades exigidos;

- cita, adicionalmente, um rol de requisitos essenciais ao lançamento, entendidos por ela como necessários à segura obtenção de informações que embasem a elaboração de sua defesa;

- segundo alega, houve apuração genérica de valores indevidos, no levantamento das notas fiscais de produtos importados, pois denota-se que o Fiscal valeu-se de números base não detalhados o que, conseqüentemente, gera distorções;

- reitera que a falta de discriminação das notas fiscais e de seus respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro do Sr. Fiscal, e, tal fato, por si só, eiva de nulidade os Autos de Infração lavrados, pois desobedece o disposto no art. 142 do CTN, prejudicando a clareza do trabalho fiscal e impede o exercício do seu direito de ampla defesa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- alega que a ausência de certeza e liquidez dos valores exigidos conduz que à nulidade do lançamento pela autoridade administrativa, sob pena de seu reconhecimento na esfera judicial;

- com intuito de respaldar sua tese defensiva, transcreve excerto de decisão judicial;

- requer, caso não seja admitida a nulidade anteriormente arguida, sejam determinadas diligências para que se apure os reais valores devidos, como forma de se evitar o locupletamento indevido do estado;

- no mérito, sustenta que o Fisco desconsiderou o regime especial a ela concedido, em razão de descumprimento de um dispositivo nele previsto e que a literalidade adotada nessa interpretação está em desacordo com os preceitos básicos do direito tributário e com a intenção do estado de Minas Gerais à época da concessão do RET;

- apresenta as considerações que nortearam a concessão do RET/PTA nº 45.000004994-71 (fls. 42);

- transcreve o art. 5º da Lei nº 4.533/05 e os arts. 1º, 3º e 6º da Lei nº 5.636/10 do estado do Rio de Janeiro, discorrendo que se referem aos parâmetros adotados pelo governo mineiro para concessão do RET;

- repete que o objetivo do RET é igualar as condições de concorrência entre contribuintes dos estados retro, evitando-se, assim, prejuízos à economia mineira;

- argui que a análise do contexto da autuação e adequação do Sujeito Passivo ao benefício em questão, deve ser macro e analítica, pautando-se no sentido teleológico do ato, bem como na diretriz econômica em que se baseou o estado de Minas Gerais;

- fala que dentro dos requisitos estabelecidos pelo RET nº 200/2013, está a obrigação principal de recolhimento efetivo do ICMS no importe de 3% (três por cento) do valor das operações de vendas de produtos industrializados;

- argumenta que, não obstante a literalidade do inciso I do art. 9º do RET, o destaque de 12% (doze por cento) nas saídas internas promovidas pela Autuada, implicaria, inequivocamente, na total ineficácia do regime em pauta;

- assevera que há de se considerar o contexto e a finalidade em que o benefício foi concedido, questiona como seria possível a empresa mineira manter sua competitividade recolhendo efetivamente 3% (três por cento) e destacando 12% (doze por cento) nas notas fiscais, enquanto as empresas sediadas no Rio de Janeiro recolhem efetivamente 2% (dois por cento) e destacam 18% (dezoito por cento) nas notas fiscais de saída para o estado de Minas Gerais;

- diz não haver qualquer sentido na obrigação acessória ora impugnada, pois ela inviabiliza a concorrência e inexoravelmente atinge a economia do estado de Minas Gerais. Logo, em que pese a literalidade do texto, diz que não se deve perder de vista suas diretrizes e objetivos, de modo que, o cunho finalístico do regime evidencia que os atos praticados pelo Sujeito Passivo preservaram os preceitos fundamentais visados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela economia mineira, na medida em que garantiram a justa concorrência entre as empresas sediadas em ambos os estados;

- fala que, à época do deferimento do regime especial, os representantes da Autuada consultaram o Instituto de Desenvolvimento Integrado de Minas Gerais (INDI) e foram orientados a proceder o destaque do imposto no percentual de 18% (dezoito por cento), em razão da finalidade do RET;

- argui que atuou de boa-fé e que cumpriu a obrigação principal;

- argumenta que, considerando o cenário, em que se tem uma facilitação de acesso das empresas fluminenses ao mercado mineiro, inevitavelmente, os empresários optam pela compra do produto que lhe rendem maior lucro, uma vez que, futuramente, obteriam uma compensação de 18% (dezoito por cento) referente à transação em vez de 12% (doze por cento), salientando ainda o recolhimento efetivo de 3% (três por cento), por si só, não tornaria possível ao Sujeito Passivo uma diminuição no valor de seus produtos na base de 6% (seis por cento) para equiparar os preços;

- transcreve trecho do voto vencido relativo ao Acórdão nº 20.541/14/2ª – PTA/AI 01.000209951-20, deste Conselho de Contribuintes, com intuito de reforçar o seu entendimento de que o descumprimento parcial de uma obrigação acessória não obsta o objetivo do regime concedido, cuja essência é o recolhimento efetivo do imposto no percentual de 3% (três por cento), o que foi cumprido pela Impugnante;

- afirma que não houve prejuízo ao erário, pois caso a Autuada tivesse cumprido o que determina o RET teria falido e os ganhos tributários seriam revertidos para o estado do Rio de Janeiro, cujas empresas se sobressairiam nas vendas para o estado de Minas Gerais;

- repete que a alegação do Fisco de um eventual prejuízo de 6% (seis por cento), por operação, não pode se sobrepor ao fato de que, caso não houvesse destaque de 18% (dezoito por cento), as empresas fluminenses ganhariam vantagem concorrencial em relação às mineiras e assumiriam as vendas em Minas Gerais, que deixaria de arrecadar o equivalente aos 12% (doze por cento) das operações realizadas;

- nesse contexto, considera que não poderia ter sido notificada por descumprimento de obrigação acessória contrária ao objetivo central do RET concedido;

- menciona que não houve falta de recolhimento de tributo, não havendo prejuízo ao erário;

- sustenta, assim, que a Fiscalização, dentro de suas atribuições objetivas, entendeu pela revogação retroativa do RET pelo descumprimento de uma obrigação acessória que, em uma análise *latu sensu*, sequer trouxe prejuízo ao erário;

- repete que não se pode desconsiderar a finalidade do RET, pelo que, a sua revogação pelos motivos citados mostra-se injusta e prejudicial à própria economia do estado de Minas Gerais;

- acrescenta que o Fisco não é competente para determinar a revogação e/ou a fruição ou não do RET, de modo que a imputação das infringências em análise

tangencia a arbitrariedade, desconsiderando inclusive preceitos básicos, como a prescrição;

- relata que a revogação retroativa pela qual pugna o agente de fiscalização compromete totalmente o funcionamento e subsistência do contribuinte, sendo uma medida inesperada e divergente do espírito da lei;

- reafirma que a desconsideração do RET, com efeitos *ex tunc*, depende de decisão de órgão competente e, uma vez mais, declara ter agido de boa-fé;

- complementa sua argumentação transcrevendo parte da decisão do STF prolatada no RE 564225, versando sobre aplicação do princípio da anterioridade em revogação de benefícios fiscais;

- conclui que houve cobrança de tributos que sequer eram devidos, uma vez que o recolhimento efetivo ocorreu conforme a lei e que, caso seja entendido que o descumprimento da obrigação gera a revogação do benefício, deve-se respeitar os ditames tributários guardados pela CF/88 e do CTN;

Com esses fundamentos, pleiteia o arquivamento do presente Auto de Infração. Subsidiariamente, requer o reconhecimento da nulidade do lançamento, pelos motivos expostos.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 65/78, refuta as alegações da Defesa, aos seguintes argumentos:

- sustenta que não merecem prosperar as alegações de nulidade do Auto de Infração apresentadas pela Impugnante, pois contrariamente ao que alega a Defesa, foi anexada ao Auto de Infração uma planilha eletrônica (fls. 32) relacionando todas as notas fiscais consideradas para a apuração, com seus itens e respectivos valores de venda, base de cálculo, alíquota, ICMS, etc;

- assim diz que é infundada a alegação de que ocorreu omissão de requisitos essenciais ao lançamento, pois basta uma leitura atenta da peça fiscal para se comprovar que estão todos presentes. Passa a discorrer sobre esses requisitos;

- assevera que, embora pudesse ter tratado do tema nas alegações de contestação do mérito da autuação, a Autuada preferiu afirmar, ainda em preliminares, que houve apuração genérica de valores indevidos de produtos importados por falta de detalhamento da apuração realizada pelo Fisco;

- ressalta que não houve, no trabalho realizado, qualquer distinção ou tratamento diferenciado para produtos importados, haja vista que essa distinção é absolutamente irrelevante para a constatação da ocorrência do fato gerador e da apuração dos demais elementos constitutivos do crédito tributário exigido;

- além disso, resta claro que o Sujeito Passivo deixou de considerar o demonstrativo do crédito tributário elaborado pelo Fisco e apresentado no “Relatório Fiscal”, conforme consta às fls. 14 e 15 deste PTA, bem como a planilha citada e anexada às fls. 32;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discorre que essa planilha demonstrativa (Crédito presumido irregular - de fls. 32) foi elaborada com base nas NF-e de emissão própria da Autuada (CD) e nas DAPI informadas nos períodos considerados, apresentando o detalhamento da apuração;

- conclui que não restam dúvidas quanto à improcedência das alegações de nulidade do lançamento com base na suposta generalidade e falta de clareza da peça fiscal;

- diz que é improcedente também a afirmação de que houve ofensa ao art. 142 do CTN, haja vista que todos os elementos constitutivos do crédito tributário estão presentes no Auto de Infração;

- fala que, da mesma forma, deve ser rejeitada a reclamação de prejuízo à ampla defesa, pois todas as informações que o Sujeito Passivo necessita para sua defesa foram trazidas aos autos e o exercício de sua defesa já está materializado na própria impugnação apresentada;

- argumenta, assim, que fica prejudicada a inespecífica solicitação de diligências para o esclarecimento e a constatação dos valores exigidos. Basta, para isso, que a Impugnante dedique atenção ao PTA e verifique que, na planilha “Crédito presumido irregular” (CD anexado às fls. 32) e no demonstrativo do crédito tributário, nada foi omitido ou pouco detalhado;

- quanto ao mérito, diz que a Autuada não nega ter infringido o inciso I do art. 9º (fls. 28) do RET/PTA 45.000004994-71;

- argui que não faz sentido dizer que a interpretação adotada pelo Fisco é meramente literal e contrária ao sentido finalístico do RET, pois, obviamente, não há nenhum nexo nas argumentações de que um destaque de ICMS no percentual de 12% (doze por cento), nas operações internas, conforme prevê o RET, prejudique a competitividade do contribuinte, se comparado a um destaque de 18% (dezoito por cento);

- destaca que a própria Impugnante admite que o recolhimento efetivo estabelecido pelo RET é de 3% (três por cento) do valor total da venda dos produtos beneficiados (art. 3º do RET) - fls. 27;

- sustenta que caso cumprido o que dispõe o RET, o destaque do imposto deveria ser de 12% (doze por cento) e o crédito presumido de 9% (nove por cento), mas, no procedimento irregular adotado e defendido pela Contribuinte, o destaque seria de 18% (dezoito por cento) e o crédito presumido de 15% (quinze por cento);

- aduz que se o que muda é apenas o valor do crédito presumido a ser aproveitado no cálculo do imposto devido, não há que se falar em prejuízo ou desvantagem para a Contribuinte, caso tivesse respeitado o que dispõe o RET. Pelo contrário, se levado em consideração que o ICMS é um imposto, cujo valor integra a própria base de cálculo, a qual é, por sua vez, igual ao valor da operação, é evidente que, quanto maior a alíquota, maiores são os valores do imposto destacado e da própria operação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- explica que, na verdade, se o estado de Minas Gerais autorizasse o destaque de 18% (dezoito por cento) de ICMS, além de não trazer vantagem alguma para a Autuada, teria que arcar com um aumento do crédito a ser aproveitado pelo destinatário mineiro, se este adquirisse os produtos para revenda;

- apresenta às fls. 70/74 dos autos planilha com intuito de demonstrar os equívocos nas falas da Impugnante em relação aos efeitos do destaque do ICMS com a utilização da alíquota no percentual de 12% (doze por cento) e de 18% (dezoito por cento);

- argui que, após demonstrar que não haveria nenhum benefício para Autuada num destaque nas notas fiscais de 18% (dezoito por cento) de ICMS, mas prejuízo para o estado de Minas Gerais, em razão do crédito maior que seria aproveitado, falta discorrer sobre a situação dos concorrentes fluminenses;

- comenta que nessa comparação entre as operações praticadas por contribuintes sediados nos dois estados, o Sujeito Passivo apoia-se num argumento conceitualmente errado: destaque de ICMS no percentual de 18% (dezoito por cento) nas operações promovidas por contribuintes sediados no estado do Rio de Janeiro para contribuinte localizado no estado de Minas Gerais. Contudo, é sabido que, nas operações interestaduais realizadas por vendedores situados no RJ, cujos destinatários sejam mineiros, o destaque do ICMS é de 12% (doze por cento), não de 18% (dezoito por cento), conforme alínea “b” do inciso III do art. 14 da Lei nº 2.657/96 do RJ;

- entende, assim, que ficam afastadas as várias tentativas, repetidamente apresentadas, de se demonstrar prejuízos concorrenciais em relação às empresas fluminenses, nem procedem as alegações de inevitável falência da Autuada, decorrentes do correto cumprimento do RET;

- destaca que, ao contrário do que pensa a Autuada, sua conduta irregular não pode ser amparada por orientação supostamente recebida do Instituto de Desenvolvimento Integrado de Minas Gerais (INDI), pois este não é órgão competente para interpretar, oficialmente, a legislação tributária do estado de Minas Gerais;

- argumenta que é irrelevante a tese da defesa de ter a Autuada agido com de boa-fé, haja vista que a responsabilidade do sujeito passivo é objetiva e independe da intenção do agente, como prevê o art. 136 do CTN;

- aduz que outra pretensão equivocada da Impugnante é querer se valer do Acórdão nº 20.541/14/2ª – PTA/AI 01.000209951-20, para sustentar, uma vez mais, que o objetivo do RET/PTA 45.000004994-71 é contrariado pela exigência estampada no inciso I do seu art. 9º;

- fala que o trecho transcrito do citado acórdão trata de tema diverso do objeto desta autuação, pois refere-se à inclusão do montante do ICMS na formação de sua base de cálculo e, ademais, pertence ao voto vencido daquela decisão;

- diz que não se pode acatar argumentos que garantem não ter havido prejuízo ao erário. É claro que, ao descumprir a obrigação de destacar 12% (doze por cento) de ICMS e optar pelo destaque de 18% (dezoito por cento), nasce um crédito

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adicional de ICMS de 6% (seis por cento) que poderá ser, em tese, aproveitado por destinatários mineiros que se revistam da condição de contribuinte;

- ressalta que mais um argumento incorreto que a Impugnante traz, de forma recorrente, é o pretensão cumprimento da obrigação principal. O recolhimento de ICMS correspondente a 3% (três por cento) do valor das operações não pode ser considerado como cumprimento total da obrigação principal, porque esse não é o valor correto a ser recolhido;

- explica que somente seria admitido o recolhimento previsto no RET, caso o mesmo tivesse alcançado as operações que integraram esta autuação, o que não aconteceu, já que não foi cumprido o que determina o inciso I do seu art. 9º (destaque de 12% do ICMS nas saídas internas);

- diz que por essa razão também não se pode entender que tenha havido o descumprimento apenas de uma obrigação acessória vinculada a uma obrigação principal regularmente cumprida pela Autuada, pois uma vez descumprido o inciso I do art. 9º do RET, a obrigação principal deixa de ser o recolhimento efetivo de ICMS de 3% (três por cento) do valor da operação, mas volta a ser aquela prevista na legislação do ICMS deste estado, conforme exigido neste PTA;

- fala que a intenção do RET, extraída de uma pleiteada interpretação teleológica, também não pode ser considerada parcialmente na defesa. De fato, não se questiona que o interesse de redução da carga tributária está presente no RET, mas também não se pode negar que fazem parte da intenção da autoridade concedente do benefício as condições expressamente impostas para sua fruição;

- fala que a Impugnante afirma, repetidas vezes e sem provar, que o Fiscal revogou, com efeitos retroativos, o RET, mas é desnecessário discutir a competência do referido servidor para realizar essa revogação, já que isso não aconteceu;

- salienta que o Fisco apenas excluiu, dos benefícios concedidos pelo RET/PTA nº 45.000004994-71, as operações praticadas em desacordo com o que determina o inciso I de seu art. 9º, pois a exigência nele estampada é condição para a fruição do regime em questão. E, as demais operações, realizadas com observância do RET, não fizeram parte da autuação e continuaram contempladas pelos benefícios nele previstos;

- ressalta que é descabido citar a decisão do STF prolatada no RE, haja vista que, como mencionado, não houve revogação ou desconsideração do regime em comento. Além disso, a citada decisão trata de majoração tributária por criação de norma legal revogadora de benefício fiscal anteriormente concedido, o que não se confunde com constatação de descumprimento de regime especial em pleno vigor;

- menciona que a Autuada apela, sem razão, para o instituto da prescrição, mas ignora que sua contagem ocorre a partir da constituição definitiva do crédito tributário. Considerando que a regular notificação do Auto de Infração (fls. 33) foi feita em 10/04/19, a alegação de prescrição não encontra guarida no art. 174 do CTN;

- destaca que a alegada arbitrariedade do servidor na lavratura do Auto de Infração não pode ser acolhida. Além de já ter ficado demonstrado que não houve

revogação do RET, a autuação foi realizada por Auditor Fiscal da Receita Estadual, ou seja, servidor competente, como se comprova no item II.1 do Anexo II da Lei nº 15.464/05 de MG. Ademais, o lançamento não é ato discricionário do servidor, mas vinculado e obrigatório, conforme previsto no art. 142 do CTN;

- no tocante ao argumento defensivo no sentido de que a autuação foi inesperada, resta provado, documentalmente, nos autos deste PTA, que foi cumprido o que determina a legislação tributária, pois o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000028687.06 foi lavrado pelo Fisco (fls. 04) para o Sujeito Passivo e nº 10.000028688.89 (fls. 02) para o Coobrigado, ambos recebidos (doc. fls. 03 e 05), em 19/02/19, nos termos do inciso I do art. 69 do RPTA;

- diz que se verifica no documento de fls. 33 e 34, que o recebimento do Auto de Infração só ocorreu em 10/04/19, ou seja, quase dois meses após a Autuada ter sido oficialmente comunicada do início do trabalho fiscal;

- finaliza ressaltando que não pode deixar de ressaltar que o RET infringido não é uma imposição do estado de Minas Gerais, mas a concessão de um benefício tributário requerido pela própria Impugnante.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Alega a Impugnante a nulidade do lançamento sustentando que faltou a apresentação da relação exaustiva das notas fiscais que compuseram a base de cálculo do tributo e das penalidades exigidos, cerceando o seu direito de defesa e contrário ao disposto no art. 142 do CTN.

Contudo, não assiste razão à Defesa.

Como bem destaca a Fiscalização, foi anexada aos autos planilha contida na mídia eletrônica de fls. 32 na qual foram relacionadas todas as notas fiscais consideradas na apuração fiscal, contendo, dentre outras, informações relativas aos itens e respectivos valores de venda, base de cálculo, alíquota, ICMS, etc.

Referido demonstrativo foi entregue à Autuada quando da intimação do Auto de Infração (declaração de conteúdo constante do AR de fls. 33) o que não é por ela negado.

Acresça-se os seguintes apontamentos trazidos pela Fiscalização sobre este item da impugnação:

(...)

Embora pudesse ter tratado do tema nas alegações de contestação do mérito da autuação, a Autuada preferiu afirmar, ainda em preliminares, que houve apuração genérica de valores indevidos de produtos importados por falta de detalhamento da apuração realizada pelo fisco.

Ressalta-se, inicialmente, que não houve, no trabalho realizado, qualquer distinção ou tratamento diferenciado para produtos importados, haja vista que essa distinção é absolutamente irrelevante para a constatação da ocorrência do fato gerador e da apuração dos demais elementos constitutivos do crédito tributário exigido.

Além disso, resta claro que o sujeito passivo deixou de considerar o demonstrativo do crédito tributário elaborado pelo fisco e apresentado no “Relatório Fiscal”, conforme consta nas fls. 13 a 15 deste PTA, bem como a planilha já citada anteriormente e anexada às fls. 32.

Essa planilha demonstrativa, **“Diferimento presumido irregular” (fls. 32)**, foi elaborada com base nas NF-e de emissão própria de LORI BRASIL CD e nas DAPI informadas nos períodos considerados.

Apuração do ICMS devido:

1 - Estratificação das notas fiscais por períodos de apuração;

2 - Cálculo do “limite do crédito presumido” para cada item das notas fiscais, da seguinte forma:

Se **ALIQ ICMS  $\neq$  18,00%**, então **Limite crédito presumido = (ALIQ ICMS - 3) x BC ICMS**;

Se **ALIQ ICMS = 18,00%**, então **Limite crédito presumido = 0,00**;

3 - Totalização dos itens tributados a 18% (**VLR ACM ALQ 18%**) e dos tributados com outras alíquotas (**VLR ACM O.ALQ**). Abaixo, segue um extrato demonstrativo:

(...)

5 - Cálculo do **Percentual de saídas** com alíquota de 18%, em relação ao total da **BC ICMS**;

6) Aplicação do **Percentual de saídas com alíquota de 18%** (obtido conforme item 5) sobre o valor total das entradas (diferidas) do mesmo período - **campo 043 da DAPI** - informado pelo contribuinte, para obtenção da base de cálculo do ICMS diferido a ser exigido;

(...)

Portanto, não restam dúvidas quanto à improcedência das alegações de nulidade que a impugnante apresenta com base na generalidade e falta de clareza da peça fiscal.

Improcedente também é a afirmação de que houve ofensa ao art. 142 do CTN, haja vista que todos os

elementos constitutivos do crédito tributário estão presentes no auto de infração.

Da mesma forma, deve ser rejeitada a reclamação de prejuízo à sua ampla defesa. Todas as informações que o sujeito passivo necessita foram trazidas aos autos deste PTA e o exercício de sua defesa já está materializado na própria impugnação por ele apresentada.

**Preliminar 2:**

Pelo exposto até aqui, fica prejudicada a inespecífica solicitação de diligências para o esclarecimento e a constatação dos valores exigidos. Basta, para isso, que a impugnante dedique atenção aos autos deste PTA e verifique que, na planilha “Crédito presumido irregular” (CD anexado às fls. 32) e no demonstrativo do crédito tributário, nada foi omitido ou pouco detalhado.

(...)

Vale dizer que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização, conforme preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 que em seu art. 89 elenca os elementos que devem estar contidos no Auto de Infração:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Da análise dos presentes autos, em face das normas pertinentes, verifica-se que o lançamento atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Assim, rejeita-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a utilização indevida do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias do estabelecimento industrial com destino ao CD da própria empresa, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/04/14 e 30/09/18.

Ainda, sobre a falta de consignação da base de cálculo do ICMS em documento fiscal, motivada pelo encerramento do diferimento do ICMS nas respectivas operações, no período de referência acima enumerado.

Foi incluída no polo passivo da autuação como Coobrigada a remetente das mercadorias, estabelecimento industrial do mesmo grupo empresarial (matriz).

Sustenta a Fiscalização que a Autuada descumpriu a condicionante para fruição do benefício prevista no art. 9º, inciso I, do referido regime.

Destaca que, em razão do descumprimento do disposto no inciso I do art. 9º do RET, as operações internas promovidas pela Autuada, com adoção de alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), não foram alcançadas pelo RET/PTA nº 45.000004994-71, conseqüentemente houve o encerramento do diferimento nas operações de saídas das mercadorias do estabelecimento industrial (Coobrigada) para o CD (Autuada) e falta do destaque da base de cálculo do tributo nos documentos fiscais.

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

Constam às fls. 25/31, cópia do Regime Especial de Tributação RET nº 200/2013 (PTA nº 45.000004994-71/PTA anterior nº 16.000393859-61) e, às fls. 32, mídia eletrônica contendo planilha “Crédito Tributário Irregular”.

Destaca-se que a Autuada, no período autuado, era detentora de Regime Especial de Tributação RET/PTA nº 45.000004994-71 (fls. 25/31), concedido nos termos do disposto no art. 225 da Lei nº 6.763/75, o qual autoriza o Poder Executivo, sempre que outra unidade da Federação conceder benefício ou incentivo fiscal ou financeiro-fiscal não previsto em lei complementar ou convênio celebrado nos termos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da legislação específica (no caso o benefício concedido foi pelo estado do Rio de Janeiro), a adotar medidas necessárias à proteção da economia deste estado.

O RET/PTA nº 45.000004994-71 trata, dentre outros, no Capítulo II (Da apuração do imposto – crédito presumido), da concessão de crédito presumido implicando no recolhimento efetivo do ICMS de 3% (três por cento) do valor das operações de vendas dos produtos industrializados relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e no Anexo único do RET (art. 3º).

Registre-se que todas as mercadorias comercializadas pela Autuada, conforme demonstrativo de fls. 32, enquadravam-se no benefício retro (NCMs 32151100 e 32151900).

No Capítulo III (Disposições Gerais) do RET, constam nos incisos do art. 9º condicionantes para fruição do tratamento previsto no RET:

Art. 9º. Para fruição do tratamento LORI BRASIL previsto neste Regime:

**I - o destaque do ICMS será de 12% (doze por cento), nas saídas internas promovidas pela LORI BRASIL, quando a legislação estabelecer percentual superior;**

II - LORI BRASIL CD atuará na condição de distribuidor da totalidade dos produtos fabricados pela LORI BRASIL INDÚSTRIA, para todo o território nacional;

III - nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, para efeitos da apuração da base de cálculo, será observado o disposto no art. 19, §7º, Parte 1, Anexo XV do RICMS. (Grifou-se).

Verifica-se, pois, que a Autuada descumpriu uma das condicionantes para fruição do benefício conforme previsão no art. 9º, inciso I, do RET/PTA nº 45.000004994-71, entendendo a Fiscalização por correto o encerramento do diferimento do ICMS nas operações realizadas entre a indústria e o CD, ambos beneficiados no regime especial, conforme se confirma nas disposições do art. 2º do ato concessório, abaixo transcrito:

Art. 2º - Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a saída de mercadoria de produção própria, promovida pela LORI BRASIL INDÚSTRIA, com destino ao Centro de Distribuição de sua titularidade, identificado em epigrafe, doravante denominado LORI BRASIL CD, para operações subsequentes por este praticadas, observado o disposto no art. 12 Regime.

Inconteste que a concessão de Regime Especial de Tributação é um ato administrativo praticado no exercício de competência discricionária por parte autoridade concedente (no caso, a Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda), a quem cabe, após um juízo de conveniência e oportunidade, deferir ou negar o pleito formulado.

Destarte, concedido o RET, como no caso em exame, incumbe ao Conselho de Contribuintes analisar o cumprimento ou não das condicionantes para aplicação dos benefícios previstos nos RET, falecendo, portanto, a este órgão julgador **alterar/adequar** os termos constantes do regime concedido, como pretendido pelas Impugnantes na peça de defesa.

Cabe lembrar, a propósito, que embora se esteja a tratar de ato administrativo discricionário, os elementos “finalidade” e “competência” encontram-se exaustivamente definidos em lei. Nesta perspectiva, em consonância com a melhor doutrina administrativista, não se admite que o ato em questão seja praticado senão pela autoridade administrativa a quem foi legalmente deferida tal prerrogativa (no caso, a SUTRI).

Ademais, vale dizer que o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente, nos termos do art. 58 do RPTA.

Contudo, para o lícito encerramento do diferimento do ICMS, tem-se por norte as previsões legais e os normativos atinentes, neste caso o ato concessório, nos moldes do estabelecido no art. 12 do RICMS/02 e nos arts. 10 e 11 do Regime especial vigente, a saber:

RICMS

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

I - a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não for tributada;

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

III - a mercadoria tiver por destinatário órgão, pessoa ou entidade não inscritos como contribuinte do imposto no Estado;

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 37, 41, 49 e 54 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;

V - a mercadoria for destinada:

a) estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

b) às cooperativas ou associações com inscrição coletiva e aos seus cooperados ou associados;

c)

VI - a mercadoria ou o serviço prestado estiverem acompanhados de documento fiscal que consigne valor inferior ao real da operação ou da prestação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - nas operações com gado de qualquer espécie nos casos em que a mercadoria, em seu transporte, deva transitar por território de outra unidade da Federação;

VIII - não constar do documento fiscal, quando for o caso, a indicação prevista no inciso III do artigo 16 deste Regulamento.

### REGIME ESPECIAL

Art. 10. A LORI BRASIL deverá recolher o imposto diferido em documento de arrecadação distinto, sem direito ao aproveitamento do valor como crédito do imposto, nas hipóteses de:

I - a mercadoria adquirida vier a ser objeto de operação posterior isenta ou não tributada pelo imposto, no mesmo estado ou após industrialização, ressalvado o disposto no § 2º;

II - perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda por qualquer motivo, da mercadoria adquirida;

III - a mercadoria vier a ser utilizada como material de uso e consumo.

(...)

Art. 11. Encerra-se o diferimento, quando ocorrer qualquer uma das situações previstas no art. 12 do RICMS, observando-se o disposto no artigo anterior.

Depreende-se da legislação e normativo que a substitui e/ou complementa (RE), que a acusação fiscal não espelha a indispensável subsunção dos fatos à norma.

Indiscutível e acolhido pelas partes litigantes, que a Autuada descumpriu os ditames traçados no Regime Especial concedido nas vendas de produtos com alíquota superior a 12% (doze por cento), contudo, este fato não tem o condão de encerrar o diferimento do ICMS outorgado nas operações de transferência efetuadas pela Coobrigada (indústria).

Conforme alhures visto, o Regime Especial prevê o tratamento especial nas saídas do estabelecimento industrial para o CD e estabelece algumas situações para o encerramento deste benefício.

Nos autos não se encontra configurada e demonstrada infringência às regras dos arts. 10 e 11 do Regime Especial e nem tão pouco às do art. 12 do RICMS/02, carecendo, portanto, de pressupostos legais de cabimento.

Vale ressaltar, que o ato concessório continua vigente e não foi cassado ou interrompido no período autuado, mantendo apropriados os dispositivos atinentes ao diferimento do ICMS durante todo o interregno.

Considerando lícito o diferimento do ICMS nas operações, na forma como procedido pela Coobrigada (indústria), não há que se manter a cobrança da multa isolada pela falta de consignação da base de cálculo nos documentos fiscais emitidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, caso estivesse conformada a infração, não caberia a imputação da solidariedade na cobrança ao estabelecimento destinatário (Autuada), uma vez não participar da emissão dos documentos fiscais enfocados, de inteira e irrestrita responsabilidade da remetente (Coobrigada).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento por ausência de pressupostos legais para o encerramento do diferimento. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu ao julgamento o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 27 de agosto de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**