

Acórdão: 23.692/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001215126-12
Impugnação: 40.010148541-71
Impugnante: Comercial Pena e Lopes Ltda.
IE: 317344622.02-08
Origem: DF/Ipatinga

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.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA. Constatada a falta de recolhimento do ICMS Operação própria incidente nas saídas internas de mercadorias (transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade). Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – REGIME ESPECIAL. Constatou-se, mediante análise dos arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada, responsável substituta tributária mineira por força de Regime Especial, destacou e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações internas com mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes em diversos itens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento do ICMS Operação própria nas saídas internas de mercadorias e a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme previsto no Regime Especial nº 45.00004677-82, no período de 01/03/14 a 31/05/14.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por seu representante legal, Impugnação às fls. 40/45. Acosta documentos às fls. 46/207.

Informa que a Autuada é beneficiária do Regime Especial de Tributação RET nº 016/2014, o qual atribuiu ao Centro de Distribuição Geral Dular a responsabilidade pela retenção e pagamento do ICMS devido a título de substituição tributária, além de diferimento no recolhimento do ICMS OP, crédito presumido nas vendas realizadas pelo Centro de Distribuição E-commerce e adoção do sistema simplificado de escrituração e apuração do imposto.

Aduz que, de acordo com o art. 9º do RET nº 016/2014, no dia anterior à adoção do Regime Especial, o CD Geral Dular deveria efetuar o inventário com a posição dos produtos existentes em estoque, informando-o ao Fisco, em formulário e meio eletrônico; podendo compensar o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro com o saldo positivo apurado com base no referido inventário.

Sustenta que, embora tenha sido confeccionado nos termos do art. 9º do RET, em fevereiro de 2014, o referido inventário não foi apresentado ao Fisco, mas a apuração e compensação dos valores foram realizadas de forma correta, não ensejando recolhimento a menor como exigido no presente Auto de Infração.

Anexa aos autos, os seguintes documentos, que entende comprovar o saldo utilizado para compensar o valor do débito de ICMS/ST retido por ocasião da saída interna das mercadorias no período que trata o presente Auto de Infração: Doc. 1 - Registros Fiscais - Registro de Inventário; Doc.2 – Inventário; e Doc. 3 – Registro de Apuração do ICMS.

Argumenta que, embora não tenha sido apresentado o Inventário ao Fisco, o procedimento de apuração necessário à compensação autorizada pelo § 2º do art. 9º do Regime Especial encontra-se dentro das normas nele estabelecidas. E que, a despeito do crédito não ter sido consignado da forma como previa o Regime Especial, a compensação do imposto não gera quaisquer prejuízos ao Fisco, uma vez que este foi devidamente recolhido e que a impossibilidade de compensação dos valores anteriormente recolhidos a título de ICMS/ST ensejaria o locupletamento ilícito do Fisco.

No tocante à acusação fiscal de que teria ocorrido suposta falta de destaque do ICMS/OP nas saídas internas, aduz que, inadvertidamente, a Impugnante, no inventário elaborado nos termos do art. 9º do RET nº 016/2014, não incluiu as mercadorias cujo recolhimento do ICMS/ST foi realizado antecipadamente pela indústria e não pelo remetente da mercadoria ao CD Geral, tendo sido recebidos por meio de nota fiscal de entrada com a CST 060 – ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária. E que em razão disso, os créditos decorrentes destes produtos não foram utilizados para realização da apuração e compensação autorizadas no § 2º do art. 9º, os quais lista às fls. 41/v a 44/v dos autos.

Alega que a Impugnante deu aos referidos itens o mesmo tratamento tributário que adotava anteriormente à aplicação do Regime Especial, ou seja, não

aproveitou o crédito e deu saída dos itens sem destaque e recolhimento do ICMS Operação Própria.

Discorre sobre a sistemática de não cumulatividade do imposto, prevista no art. 155, § 2º da Constituição Federal, regulamentada pela Lei Complementar nº 87/96.

Conclui que, mesmo tendo adotado sistemática fora do regime especial, tal conduta estaria de acordo com o princípio da não cumulatividade do imposto.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 216/219, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta que, ao aderir ao Regime Especial, o contribuinte deve adotar todos os procedimentos e cumprir todos os termos nele previstos.

Assevera que, assim, a Impugnante deveria inventariar todo estoque de mercadorias, de acordo com previsto no § 1º do art. 9º do RET e solicitar a restituição conforme § 2º do mesmo artigo, de modo a compensar o débito do ICMS/ST com o saldo apurado a favor da Impugnante e se restituir do ICMS/OP via creditamento na escrita fiscal, conforme prevê o inciso II, § 2º do art. 7º do Regime Especial.

Destaca que a falta de entrega do inventário não é um mero descumprimento de obrigação acessória. No caso, o inventário apresentado está incompleto, pois a Contribuinte não informou todos os itens previstos no § 1º do art. do 9º do Regime Especial.

Diz que no inventário apresentado constam produtos com aproveitamento de crédito do estoque que foram autuados pela falta de destaque de ICMS/ST e de ICMS Operação Própria, o que torna o inventário apresentado com pouca credibilidade.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 23/10/19, converteu o julgamento em diligência para que para que a Fiscalização substituísse o CD de fls. 36 e se manifestasse sobre as razões da desconsideração do inventário apresentado pela Impugnante com especificação de pontos contrários ao controle fiscal.

Em atendimento, o Fisco acosta nova mídia às fls. 240 e se manifesta às fls. 235/236, nos seguintes termos.

No tocante ao inventário apresentado pela Impugnante, este foi desconsiderado, pois se trata de crédito aproveitado referente ao estoque de 28/02/14, conta corrente especial de ST, apresentado em março de 2014, conforme documento anexo, no qual não foram incluídas as mercadorias cujo recolhimento do ICMS/ST foi realizado antecipadamente pela indústria e não pelo remetente da mercadoria à Impugnante, os quais foram recebidos com a CST 060 – ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária.

Ratifica ainda que, no inventário apresentado há produtos com aproveitamento de crédito do estoque que foram autuados pela falta de destaque de ICMS/ST e de ICMS/OP, o que confirma a falta de destaque e recolhimento destes.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 244/248, esclarecendo que “em função de divergência no entendimento de aplicação do RET, a Impugnante enviou DAPI e SPED sem a inclusão da apuração do ICMS/ST. Porém, referido tributo foi devidamente apurado internamente e recolhido em guia apartada, conforme pode ser verificado nos relatórios, ora anexados”.

Assim sendo, não haveria que se falar em ausência de recolhimento, devendo ser cancelado o Auto de Infração.

Reitera os termos da impugnação inicial. Acosta os documentos de fls. 249/273.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 274/275. Afirma que nada foi acrescentado pela Impugnante que possa cancelar o Auto de Infração, mas apenas confirma as infringências cometidas.

Do parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 277/287, opina, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento do ICMS Operação própria nas saídas internas de mercadorias e a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme previsto no Regime Especial nº 45.00004677-82, no período de 01/03/14 a 31/05/14.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/04), Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 07), Relatório Circunstanciado do Auto de Infração (fls. 10/17), demonstrativo do crédito tributário (fls. 22), cópias do Regime Especial nº 45.000004677-82 (fls. 24/31), Termo de Autodenúncia (fls. 33/34) e mídia eletrônica de fls. 240, contendo planilhas de apuração do crédito tributário.

Em que pese a Defesa não ter arguido a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário, a matéria foi discutida pela Câmara, relativamente ao período anterior a 09/05/14.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos em relação ao período retro, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e 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 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, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito a falta de recolhimento do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Infere-se, então, que o direito do Fisco, “*in casu*”, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2014 somente expirou em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido no período anterior a 09/05/14, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 09/05/19, conforme documento de fls. 38 dos autos.

Pelo que se verifica dos autos, a Autuada é beneficiária do Regime Especial PTA nº 45.00004677-82 (RET nº 016/2014), que atribuiu ao estabelecimento Centro de Distribuição Geral Dular, denominado “CD Geral Dular” a responsabilidade, na condição de substituto tributário pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes, em transferências, para estabelecimentos varejistas, de mesma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

titularidade e nas vendas destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado, das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme art. 2º do referido Regime Especial (fls. 25).

Art. 2º - Fica atribuída ao estabelecimento CD GERAL DULAR a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, em transferências para estabelecimentos (lojas) de mesma titularidade e nas vendas destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, recebidas ou adquiridas de estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas localizados nesta e ou em outras unidades da Federação.

§ 1º Fica dispensada a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária nas operações destinando mercadorias ao estabelecimento CD GERAL DULAR, nos termos do inciso V do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

§ 2º A substituição tributária que trata o *caput* não se aplica:

I - às vendas realizadas no âmbito do comércio eletrônico ou do telemarketing, destinadas a consumidor final, hipótese em que será observado o disposto no art. 14 deste Regime;

II - às transferências para CD E-COMMERCE.

Prevê ainda o Regime Especial que nas saídas internas promovidas pelo CD Geral Dular, inclusive destinada a lojas próprias, o destaque do ICMS será de 12% (doze por cento), quando a legislação estabelecer percentual superior.

Conforme demonstrado na planilha Excel constante do arquivo denominado “04 - Dular – Diferença no ICMS-ST”, na coluna “Motivo”, o recolhimento a menor do ICMS/ST se deu pelas seguintes razões: falta de destaque do ICMS/ST na nota fiscal, utilização de MVAs original e ajustada incorretas, resultando em recolhimento a menor do ICMS/ST.

Foi abatido no valor de ICMS/ST devido, o valor recolhido mediante denúncia espontânea, conforme se verifica no Demonstrativo do crédito tributário (fls. 22).

A planilha “03 – Saídas sem destaque de ICMS”, constante da mídia de fls. 240, relaciona todas as notas fiscais emitidas pela Autuada sem o destaque do ICMS Operação própria.

Inicialmente a Impugnante alega que o art. 9º do RET nº 016/2014, prevê que a beneficiária realize o inventário de mercadorias existentes no estoque, no dia imediatamente anterior à adoção do Regime Especial, devendo informar ao Fisco, em formulário e meio eletrônico. O saldo positivo a favor da Contribuinte, apurado

com base no referido inventário, poderá compensar o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro.

Afirma que realizou tal procedimento, nos termos do art. 9º do RET, em fevereiro de 2014, mas o referido inventário não foi apresentado ao Fisco. Entretanto, a apuração e compensação dos valores foram realizadas de forma correta, não ensejando recolhimento a menor como exigido no presente Auto de Infração.

Para comprovar a correção do procedimento, anexa aos autos relatório gerado pelo Sped denominado “Registros Fiscais – Registro de Inventário” (fls. 59/196) e o “Inventário” (fls. 197/207v), que apresentam o montante do ICMS/ST correspondente ao valor constante das notas fiscais de aquisição, o qual foi utilizado para compensar o valor do débito de ICMS/ST retido por ocasião da saída interna das mercadorias no período que trata o presente Auto de Infração, nos termos da planilha de apuração em anexo (Doc. 3 – Registro de Apuração do ICMS).

Argumenta que, embora não tenha sido apresentado o Inventário ao Fisco, o procedimento de apuração necessário à compensação autorizada pelo § 2º do art. 9º do Regime Especial encontra-se dentro das normas nele estabelecidas. E que, a despeito do crédito não ter sido consignado da forma como previa o Regime Especial, a compensação do imposto não gera quaisquer prejuízos ao Fisco, uma vez que este foi devidamente recolhido e que a impossibilidade de compensação dos valores anteriormente recolhidos a título de ICMS/ST ensejaria o locupletamento ilícito do Fisco.

Em resposta ao questionamento da Câmara de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, o Fisco esclarece que o inventário apresentado pela Contribuinte, não foi considerado, pois se trata de crédito aproveitado referente ao estoque de 28/02/14, conta corrente especial de ST, apresentado em março de 2014, no qual não foram incluídas as mercadorias cujo recolhimento do ICMS/ST foi realizado antecipadamente pela indústria e não pelo remetente da mercadoria à Impugnante, os quais foram recebidos com a CST 060 – ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária.

Cabe esclarecer que a apuração fiscal trata das notas fiscais emitidas pela Autuada sem destaque do ICMS/ST ou com destaque a menor e notas fiscais sem destaque do ICMS Operação própria.

A Impugnante alega que, inadvertidamente, no inventário elaborado nos termos do art. 9º do RET nº 016/2014, não incluiu as mercadorias cujo recolhimento do ICMS/ST foi realizado antecipadamente pela indústria e não pelo remetente da mercadoria ao CD Geral, tendo sido recebidos por meio de nota fiscal de entrada com a CST 060 – ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária. E que em razão disso, os créditos decorrentes destes produtos não foram utilizados para realização da apuração e compensação autorizadas no § 2º do art. 9º.

Optou a Impugnante por dar aos referidos itens o mesmo tratamento tributário que adotava anteriormente à aplicação do Regime Especial, ou seja, não aproveitou o crédito e deu saída dos itens sem destaque e recolhimento do ICMS Operação Própria.

No seu entendimento, mesmo tendo adotado sistemática fora do regime especial, tal conduta estaria de acordo com o princípio da não cumulatividade do imposto.

Entretanto, tal procedimento não encontra amparo legal.

Cabe destacar que, como já exposto, a Impugnante é signatária do Regime Especial nº 45.00004677-82 (RET nº 016/2014), que dentre outros benefícios, atribui à Contribuinte a condição de responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas saídas subsequentes, em transferências, para estabelecimentos varejistas, de mesma titularidade e nas vendas destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado, das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Como exposto no § 1º do art. 2º do RET, fica dispensada a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária nas operações destinando mercadorias ao estabelecimento CD GERAL DULAR, nos termos do inciso V do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Anexo XV

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

Efeitos de 1º/01/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.252, de 21/12/2009:

“V - às operações que destinem mercadorias relacionadas nos itens 18, 19, 20 a 24, 29 a 32, 39, 43 a 46 a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação.”

(Grifou-se).

E complementando o § 1º do art. 2º do RET, dispõe o art. 3º:

3º - O remetente de mercadoria situado em outra unidade da Federação com o qual o Estado de Minas gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio ICMS para a instituição de substituição tributária, inclusive nas remessas em transferência para estabelecimento do mesmo contribuinte, efetuará normalmente a retenção e o recolhimento do imposto, exceto em relação às mercadorias que trata o inciso V do art.18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, também, ao remetente industrial mineiro, ou centro de distribuição deste, em relação às mercadorias cujo regime de substituição tributária tenha sido instituído mediante Protocolo ou Convênio ICMS, observada a dispensa de que trata o inciso V do art.18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento CD GERAL DULAR receberá as mercadorias com o ICMS retido e aproveitará o valor do imposto na forma estabelecida no art. 7º deste Regime.

(Grifou-se).

Como se vê, o Regime Especial cuida das situações em que a Contribuinte receba mercadorias com o imposto já retido por substituição tributária, dando-lhe um tratamento de forma que todas as mercadorias estejam sujeitas à retenção e ao recolhimento do ICMS/ST nas saídas. Veja-se o art. 7º do RET:

Art. 7º - Quando o estabelecimento CD GERAL DULAR receber mercadorias com ICMS/ST corretamente destacado mas notas fiscais de aquisição ou quando a entrada for proveniente de contribuinte substituído ou que tenha efetuado o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da Parte do Anexo XV do RICMS, o valor retido ou o valor corretamente informado a título de reembolso serão compensados com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro, hipótese em que o estabelecimento manterá conta corrente fiscal distinta para esse controle.

(...)

(Grifou-se).

Portanto, não tem amparo no regime especial o procedimento adotado pela Impugnante, a qual está obrigada à retenção e recolhimento do ICMS/ST e o ICMS Operação própria, no momento das saídas das mercadorias, observados os arts. 5º e 26 do RET:

Art. 5º O imposto devido por substituição tributária será apurado no momento das saídas da mercadoria do estabelecimento CD GERAL DULAR e recolhido em documento de arrecadação distinto, no prazo previsto no art. 46 § 1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, em agência bancária autorizada.

Art. 26 - Nas saídas internas promovidas pelo estabelecimento CD GERAL DULAR, inclusive quando destinadas a lojas próprias, o destaque do ICMS será de 12% (doze por cento), quando a legislação estabelecer percentual superior.

(Grifou-se).

No tocante às alegações quanto ao direito ao aproveitamento do crédito apurado nos termos do art. 9º do Regime Especial, cabe esclarecer que a própria Impugnante reconhece que houve descumprimento da obrigação acessória de entrega do Inventário ao Fisco.

Prevê o art. 9º do Regime Especial que, o estabelecimento CD Geral Dular, ora autuado, deverá efetuar inventário das mercadorias existentes no estoque, no dia imediatamente anterior ao da adoção do Regime Especial, cuja entrada tenha ocorrido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com o imposto pago antecipadamente no momento do desembaraço aduaneiro, devendo prestar as informações como definido no § 1º do art. 9º. E caso verificado saldo de ICMS/ST a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado na forma deste artigo, poderá ser compensado com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro (§ 2º).

Confira-se:

Art. 9º O estabelecimento CD GERAL DULAR deverá efetuar inventário com a posição dos produtos existentes em estoque no dia imediatamente anterior ao de adoção do presente Regime Especial, cuja entrada tenha ocorrido com o imposto pago antecipadamente no momento do desembaraço aduaneiro.

§ 1º O estabelecimento CD GERAL DULAR deverá informar, em formulário e em meio magnético, a relação das mercadorias inventariadas, contendo, no mínimo, as seguintes informações:

I - identificação completa do estabelecimento;

II - data do inventário;

III - descrição da mercadoria, código interno e respectiva codificação na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH);

IV - quantidade e valor unitário da mercadoria;

V - valor que serviu de base de cálculo do ICMS;

VI - valor do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição;

VII - base de cálculo da ST e valor do ICMS retido.

§ 2º O saldo de ICMS/ST eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado na forma deste artigo, poderá ser compensado com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro, hipótese em que o estabelecimento manterá conta corrente fiscal distinta para esse controle, ressalvado o direito de restituição do valor pago, observado o disposto nos artigos 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

(...)

(Grifou-se).

Assim sendo, os valores de créditos de ICMS/ST eventualmente apurados pela Contribuinte na forma do art. 9º do RET deverá ser levado à apuração do imposto, para compensação com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria, em conta corrente fiscal distinta para esse controle.

Expõe o Fisco que o Inventário ora apresentado não atende os requisitos previstos no § 1º do art. do 9º do Regime Especial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se, da análise do Doc. 02 – Inventário (fls. 197/201v), que não constam informações como codificação da mercadoria na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH) (inciso III do § 1º do art. 9º); valor que serviu de base de cálculo do ICMS (inciso V); valor do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição (inciso VI) e base de cálculo da ST (inciso VII).

Portanto, o inventário apresentado não atende ao disposto no art. 9º do Regime Especial.

Ademais nele constam produtos com aproveitamento de crédito do estoque que foram autuados pela falta de destaque de ICMS/ST e de ICMS Operação Própria, o que quer dizer que a Contribuinte aproveitou os créditos de itens os quais, na operação de saída não destacou o ICMS Operação própria e nem o ICMS/ST. Tais itens foram destacados pelo Fisco no Doc. 02 – Inventário (fls. 197/201v) pelos marcadores amarelo e azul.

Como se vê, a Impugnante tratou tais itens no Inventário como mercadorias “cuja entrada tenha ocorrido com o imposto pago antecipadamente” para efeito do disposto no art. 9º do RET, mas não destacou o imposto posteriormente na saída, conforme previstos nos arts. 5º e 26 do mesmo Regime Especial, acima transcrito.

Ademais, cabe esclarecer que o regime especial de tributação uma vez concedido revela-se como ato administrativo que veicula norma individual e abstrata a ser cumprida pelo sujeito passivo da obrigação tributária contemplado com a concessão, nos exatos termos das condições nela estabelecidas.

O Regime Especial de Tributação, previsto no art. 49 e seguintes do RPTA, tem caráter individual e depende de requerimento do interessado, em atendimento às peculiaridades das operações e prestações por ele realizadas.

Art. 49. Os regimes especiais de tributação e os que versem sobre obrigação acessória, de caráter individual, dependem de requerimento do interessado, por meio do SIARE, sendo denominados Processo Tributário Administrativo Eletrônico/Regime Especial (e-PTA-RE).

Parágrafo único. As comunicações e intimações ao contribuinte serão efetuadas em sua caixa postal vinculada ao SIARE, ressalvado o disposto no § 6º do art. 52-A.

Art. 50. O regime especial será concedido:

I - para atender às peculiaridades do interessado no que se refere às operações ou prestações envolvidas, caso em que o interessado demonstrará as circunstâncias que justifiquem o procedimento que se pretende adotar;

II - nas hipóteses previstas no regulamento do tributo.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, ICMS/ST e multas de revalidação, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 09/05/14. Vencidos, em parte, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Relator) e Thiago Álvares Feital, que a reconheciam. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 03 de março de 2021.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.692/21/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001215126-12	
Impugnação:	40.010148541-71	
Impugnante:	Comercial Pena e Lopes Ltda.	
	IE: 317344622.02-08	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 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 é originária de Auto de Início de Ação Fiscal lavrado para conferir os cálculos, os recolhimentos e as retenções do ICMS/ST, FEM (Fundo de Erradicação da Miséria) e do ICMS/OP, no período de 01/03/14 a 28/02/19.

Em razão da ação fiscal em questão, a Autoridade Fazendária verificou que o Sujeito Passivo teria descumprido os termos do Regime Especial nº 45.000004677-82 e, por isso, lavrou o Auto de Infração relativo ao período de 01/03/14 a 31/05/14, em que foi constituído, por lançamento, o crédito tributário: de ICMS/OP no valor original de R\$ 16.436,01 e de multa de revalidação de 50%, em razão da acusação de ausência de destaque do imposto nas saídas internas; de ICMS/ST no valor original R\$ 215.638,48 e de multa de revalidação de 100%, em razão da acusação de diferença de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas operações internas, na condição de substituto tributário.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do critério da especialidade da norma, pois o ICMS, como típico tributo sujeito ao lançamento por homologação, submete-se à disposição especial do prazo decadencial estabelecida no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Com efeito, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada. Soma-se ao exposto a Súmula 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário excedente da declaração e do pagamento feito pelo Sujeito Passivo – o que é incontroverso nos autos –, o reconhecimento da aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, é impositivo.

Ao ensejo, faz-se mister destacar que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Com estas razões e considerando que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 09/05/19 (fl. 38), está decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 09/05/14.

Portanto, reconheço a decadência em relação aos períodos anteriores a 09/05/14 e julgo improcedente o lançamento neste particular.

Sala das Sessões, 03 de março de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**