

Acórdão: 23.694/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001364640-07
Impugnação: 40.010148914-68
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.

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. Entretanto, deve-se excluir as exigências relativas ao produto denominado “Depurador Sugar” (NCM/SH 8421.3990).

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatada a retenção e o recolhimento a menor do adicional de alíquota do ICMS/ST correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), nos termos do art. 12-A, incisos VIII, IX e XI, da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre 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 01/09/14 a 28/02/19; e, ainda, sobre a retenção e o recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, incisos VIII, IX e XI, da Lei nº 6.763/75.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 78/82. Acosta documentos às fls. 84/218.

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.

Ressalta que “o ICMS/ST destacado nas notas fiscais de aquisição dos itens elencados no inventário pode, por autorização expressa da legislação, ser compensado com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída interna destas mercadorias”.

Alega que é regular a aplicação do Regime Especial pela Impugnante.

Informa que os valores destacados na planilha anexa (Anexo 1 – Da Parte Incontroversa) referem-se às divergências de cálculos na aplicação da MVA Ajustada pelo Contribuinte, o que entende correta, não sendo objeto de impugnação.

Afirma que a Impugnante recebe diversas mercadorias cujo ICMS/ST é realizado antecipadamente pela indústria e não pelo remetente da mercadoria ao CD Geral Dular, os quais são recebidos pela Impugnante com notas fiscais de entrada, nas quais consta o CST 60 (ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária). Portanto, não há que se falar em novo recolhimento do ICMS/ST (itens relacionados no Anexo 2).

Assevera 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 aos itens sem destaque e recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Argui que, ao adotar uma sistemática que mantivesse tanto o não aproveitamento de crédito quanto a tributação do ICMS/ST, afrontaria diretamente o princípio da não cumulatividade;

Subsidiariamente argumenta que o procedimento de apuração necessário à compensação autorizada pelo § 2º do art. 9º, encontra-se dentro das normas estabelecidas no Regime Especial. E que, a despeito do crédito não ter sido consignado

da forma como previa o referido Regime, a compensação do imposto não gera quaisquer prejuízos ao Fisco, uma vez que este foi devidamente recolhido.

Aduz que a impossibilidade de compensação dos valores anteriormente recolhidos a título de ICMS/ST ensejaria o locupletamento ilícito do Fisco.

Requer, portanto, que sejam reconhecidos os créditos que não foram aproveitados como era de direito, com base no § 2º do art. 9º do Regime Especial.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 221/224, refuta as alegações da Defesa.

Aduz 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 previsto no § 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.

No tocante aos itens os quais a Impugnante alega que ICMS/ST foi recolhido antecipadamente pela indústria, tendo a entrada no CD Geral da Dular sido acobertada por nota fiscal com o CST 60 - ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária -, portanto sem destaque do ICMS/ST, e que permaneceu adotando a sistemática aplicável fora do Regime Especial, ou seja, não aproveitou o crédito ICMS/ST e deu saídas destes produtos sem destaque do ICMS/ST, respeitando o princípio da não cumulatividade, assevera que tal procedimento não se justifica, pois estes produtos deveriam ser incluídos no inventário e posteriormente ter seus créditos compensados.

Por fim, aduz que de fato a Impugnante tem direito à compensação dos valores anteriormente recolhidos a título de ICMS/ST, conforme prevê o § 2º do art. 9º do Regime Especial, porém desde que corretamente apurado na forma do mesmo artigo e, corretamente destacado ou informado a título de reembolso nas notas fiscais de aquisição, conforme prevê o art. 7º deste mesmo Regime Especial.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 232, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 233/235 e juntada de mídia de fls. 236.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 243, anexando a mídia de fls. 245 (mesmo conteúdo da mídia anexada pelo Fisco às fls. 236).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 247/252 reafirmando os termos da manifestação anteriormente apresentada e pugnando pela procedência do lançamento.

Do parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 253/264, opina, pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências do ICMS/ST, FEM e Multa de Revalidação do produto denominado “Depurador Sugar” (NCM/SH 8421.3990).

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 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 01/09/14 a 28/02/19; e, ainda, sobre a retenção e o recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, incisos VIII, IX e XI, da Lei nº 6.763/75.

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

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/07), Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 10), Relatório Circunstanciado do Auto de Infração (fls. 13/24), demonstrativo do crédito tributário (fls. 29/31), cópias do Regime Especial nº 45.00004677-82 (fls. 33/69), Termo de Auto Denúncia (fls. 71/72) e mídia eletrônica de fls. 236, 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 05/09/14.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, 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 05/09/14, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 05/09/19, conforme documento de fls. 76 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 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. 34/40 - versão vigente até dezembro de 2015). Confira-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

O Regime Especial foi renovado com alterações, com redações vigentes entre janeiro de 2016 e dezembro de 2017 (cópia de fls. 41/54) e partir de janeiro de 2018 (fls. 55/69), conforme descrito no Relatório Circunstanciado do Auto de Infração.

Conforme demonstrado na planilha Excel constante do arquivo denominado “03 – Diferença no ICMS-ST”, na coluna “Motivo”, o recolhimento a menor do ICMS/ST e do FEM se deu pelas seguintes razões: falta de destaque do ICMS/ST na nota fiscal e utilização de alíquotas e de MVAs (original e ajustada) incorretas.

Foi abatido no valor de ICMS/ST devido, o valor recolhido mediante denúncia espontânea, conforme se verifica no Demonstrativo do crédito tributário (fls. 29/31).

Oportuno informar que foi lavrado o Auto de Infração nº 01.001210520-00, para o mesmo Sujeito Passivo, relativo à exigência de ICMS/ST e FEM, referente ao mesmo período contemplado na presente autuação, sendo exigido naquele também o ICMS Operação própria não destacado nas saídas internas de mercadorias.

Cabe registrar que as exigências deste Auto de Infração não se confundem com as exigências do AI nº 01.001210520-00, conforme se verifica da análise das planilhas denominadas “Diferença no ICMS/ST”, em ambos os Autos.

Verifica-se que neste Auto de Infração, como naquele, foi incorretamente exigido pelo Fisco o ICMS/ST nas saídas dos seguintes itens:

| | | |
|--|---------|----------|
| DEPUR SUGGAR 80CM 6BC VENUS BRANCO 110V | | 84213990 |
| DEPUR SUGGAR 60CM 4BC VENUS BRANCO 110V | | 84213990 |
| DEPUR SUGGAR SLIM 60CM 1 VEL DI60BIBR DI61BIBR BRANCO BIVOLT | 0109500 | 84213990 |

Os itens descritos na planilha “Diferença no ICMS/ST” são depuradores de gases, enquadrados no código NCM/SH 8421.3990 da TIPI:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

84.21 Centrifugadores, incluindo os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases

8421.2 - Aparelhos para filtrar ou depurar líquidos:

8421.21.00 -- Para filtrar ou depurar água

8421.3 - Aparelhos para filtrar ou depurar gases:

8421.39.90 Outros

Enquanto no subitem 29.1.89 da Parte 2 do Anexo XV, com vigência a partir de 01/12/15, estão descritos os “Depuradores de água”:

Efeitos de 1º/12/2015 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 46.854, de 30/09/2015:

| | | | |
|---------|------------|---|----|
| 29.1.89 | 8421.21.00 | Aparelhos para filtrar ou depurar água - Depuradores de água elétricos | 45 |
|---------|------------|---|----|

Portanto, devem ser excluídos os “Depuradores Suggar” da apuração do ICMS/ST.

A Impugnante alega que recebe mercadorias com o ICMS/ST recolhido antecipadamente pela indústria e não pelo remetente da mercadoria ao CD Geral Dular, cujo código de situação tributária - CST informado no documento fiscal de entrada foi “60 – ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária”. Nesse caso, não haveria que se falar em novo recolhimento do ICMS/ST (itens relacionados na planilha Anexo 2).

Reconhece a Impugnante que deu aos referidos itens o mesmo tratamento tributário que adotava anteriormente à aplicação do Regime Especial.

No caso das mercadorias com CST 60 não aproveitou o crédito e deu saída dos itens sem destaque e recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

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

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 subseqüentes, 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, recebidas ou adquiridas de estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas localizados nestas ou em outras unidades da Federação.

Como exposto no § 1º do art. 2º do RET, fica dispensada a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária nas operações destinando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias ao estabelecimento CD GERAL DULAR, nos termos do inciso V do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

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 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 do Anexo XV do RICMS.

§ 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).

Observa-se que os dispositivos acima transcritos foram mantidos nas alterações do RET, cujas redações posteriores assim dispõem:

Redação vigente de 01/01/16 a 31/12/17:

3º - O remetente de mercadoria situado nesta ou 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, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto nas remessas destinadas ao estabelecimento Centro de Distribuição Geral, exceto em relação às mercadorias relacionadas nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

itens e subitens da Parte 2 listadas no Anexo I deste regime.

Redação a partir de 01/01/18:

Art. 9º- O remetente de mercadoria situado nesta ou 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 de mesma titularidade, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto nas remessas destinadas ao CD GERAL, exceto em relação às mercadorias relacionadas na PARTE 2 DO ANEXO ÚNICO deste Regime.

O Regime Especial cuida das situações em que o 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 (vigente até 31/12/15) e alterações posteriores de igual teor (art. 15 do RET vigente de 01/01/16 a 31/12/17 e art. 14 da redação vigente a partir de 01/01/18):

Art. 7º - Quando o estabelecimento CD GERAL DULAR receber mercadorias com ICMS/ST corretamente destacado nas 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 1 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, no momento das saídas das mercadorias, conforme dispõe o art. 5º do RET (art. 6º e 12 das redações posteriores, respectivamente):

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. (Grifou-se).

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Logo, o contribuinte beneficiário do regime especial está obrigado ao cumprimento de todas as disposições nele contidas, não lhe sendo permitido se insurgir contra o tratamento que lhe foi concedido mediante sua própria requisição, durante a sua vigência.

Tampouco o regime especial exime o contribuinte de demais obrigações acessórias previstas na legislação tributária.

Registre-se que, em relação às operações listadas no Anexo 1 (fls. 98/122) a Impugnante reconhece que não foi aplicada a MVA Ajustada para composição da base de cálculo do ICMS/ST, tendo resultado em recolhimento a menor do imposto.

Quanto à exigência da parcela do ICMS/ST, correspondente ao adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), a mesma tem como fundamento de validade a norma contida nos termos do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição da República de 1988 e foi instituída no âmbito do estado de Minas Gerais, nos termos do disposto no art. 2º da Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

Veja-se a transcrição do suporte legal para exigência do adicional de alíquotas do FEM, art. 12-A, incisos VIII, IX e XI, § 4º da Lei nº 6.763/75:

LEI Nº 6.763/75:

Efeitos a partir de 1º/01/2016 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015.

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

VIII - telefones celulares e smartphones;

(...)

IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;

(...)

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

DECRETO Nº 46.927, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2015 **(MG de 30/12/2015)**

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

(...)

VIII - telefones celulares e smartphones;

IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;

(...)

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

(...)

No tocante ao pedido da Defesa para que sejam reconhecidos os créditos que não foram aproveitados como era de direito, com base no § 2º do art. 9º do Regime Especial, este não pode ser acatado.

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. A própria Impugnante reconhece que o suposto crédito sequer foi “consignado da forma como previa o Regime Especial”.

Portanto, corretas as exigências do ICMS/ST e do ICMS/ST/FEM e respectivas Multas de Revalidação, devendo-se ainda excluir as exigências de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST sobre o produto “Depurador Sugar”, enquadrados no código NCM/SH 8421.3990.

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 05/09/14. Vencidos, em parte, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Relator) e Thiago Álvares Feital, que a reconheciam. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências em relação ao produto denominado “Depurador Sugar” (NCM/SH 8421.3990), 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: | 23.694/21/3 ^a | Rito: Ordinário |
| PTA/AI: | 01.001364640-07 | |
| Impugnação: | 40.010148914-68 | |
| 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 01/09/14 a 28/02/19, em que foi constituído, por lançamento, o crédito tributário de ICMS/ST no valor original R\$ 629.778,05, de FEM no valor original de R\$ 134.011,06, e de multa de revalidação de 100%, em razão da acusação de diferença na retenção e recolhimento do ICMS/ST e FEM 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:

“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 05/09/19 (fl. 76), está decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 05/09/14.

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

Sala das Sessões, 03 de março de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**