

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.294/25/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003808822-46	
Impugnação:	40.010158594-36	
Impugnante:	Açotel Indústria e Comércio Ltda	
	IE: 367469504.03-61	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – DESCUMPRIMENTO. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em decorrência do descumprimento do compromisso da meta de recolhimento do imposto, conforme previsto no Regime Especial e-PTA nº 45. 000010463-57, do qual a Autuada é detentora. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2022 a dezembro de 2023, em decorrência do descumprimento da meta de recolhimento do imposto prevista no Regime Especial de Tributação (RET), e-PTA nº 45. 000010463-57, do qual a Autuada é detentora.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 166/182, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

25.294/25/3ª

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.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Entende pela “*nulidade da autuação, que exige ICMS e respectiva multa sobre valores que não tem qualquer relação com circulação de mercadorias, tratando-se de mera previsão contida num contrato assinado entre as partes*”.

Contudo, a razão apresentada confunde-se com o próprio mérito do lançamento que se deu, como mencionado, em decorrência do descumprimento da meta de recolhimento do imposto prevista no Regime Especial e-PTA nº 45. 000010463-57, do qual a Autuada é detentora.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2022 a dezembro de 2023, em decorrência do descumprimento da meta de recolhimento do imposto prevista no Regime Especial de Tributação (RET), e-PTA nº 45. 000010463-57, do qual a Autuada é detentora.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, além do referido Regime Especial concedido à Autuada.

Consta dos autos que a Autuada é detentora do Regime Especial nº 45. 000010463-57 que lhe concede crédito presumido, na modalidade de recolhimento efetivo, relativamente a produtos industrializados no estado de Minas Gerais.

Informa a Fiscalização que para a fruição do benefício, o valor do ICMS a ser recolhido no exercício de início de fruição do tratamento tributário (exercício de 2023) deverá ser igual ou maior ao valor do ICMS recolhido no exercício anterior (exercício de 2022), corrigido pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Ou seja, para usufruir do benefício, o recolhimento de ICMS relativo a 2023 deve superar o recolhimento de 2022 acrescido do IPCA (meta financeira estabelecida pelo RET).

Na hipótese de não atingimento da meta financeira, fica a Autuada obrigada a efetuar o recolhimento da diferença apurada, em DAE distinto, até o último dia útil

do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração, ou seja, até o último dia útil de fevereiro de 2024.

A Fiscalização, após constatar que a Autuada não cumpriu a referida meta financeira e não realizou o recolhimento da diferença apurada, intimou a Contribuinte (Anexo 03 do Auto de Infração) a comprovar tal recolhimento.

Entretanto, como explica o Fisco, a Autuada respondeu à intimação fiscal (Anexo 04), *“arguindo que não seria necessária a comprovação do cumprimento da meta financeira no exercício de 2023, de acordo com sua interpretação do texto do TTS, para aferição do atingimento ou não da meta financeira seria o regime de caixa e não o regime de competência. Logo, como o ICMS apurado em dezembro de 2023 (início da fruição do tratamento tributário) só gerou recolhimento em janeiro de 2024, o cumprimento da meta financeira só deve ocorrer a partir do exercício de 2024, no seu entendimento”*.

A Fiscalização explica detalhadamente como se deu a constatação da irregularidade e a apuração dos valores devidos nos itens 7 a 9 do Relatório Fiscal Complementar.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se no Anexo 7 do Auto de Infração.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante discorre sobre o RET ressaltando que referida condição de não haver redução no recolhimento de ICMS, quando comparado com os exercícios anteriores, se deu com a inclusão do inciso II, do art. 17, do Regime Especial, e produziu efeitos a partir da notificação da Impugnante, ocorrida em 05 de dezembro de 2023.

Argumenta que no ano de 2023 a Impugnante aplicou o novo RET apenas em um único mês (dezembro) e mesmo assim com reflexos no recolhimento realizado em 2024, mas que o Fisco comparou o recolhimento de todo o ano de 2023 com o recolhimento ocorrido no ano de 2022, corrigido pelo IPCA, exigindo-se o pagamento da diferença.

Nesse sentido, defende a tese de que o ICMS da competência dezembro de 2023 só foi recolhido em janeiro de 2024 (regime de caixa), não havendo, portanto, ICMS recolhido com o tratamento favorecido no exercício de 2023.

Contesta as referências às consultas e decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG citadas pelo Fisco no Relatório Fiscal Complementar, que amparariam a presente autuação, ao argumento de que, em síntese:

- Em relação à Consulta de Contribuintes nº 122/23, não trataria da especificidade que permeia a presente discussão, qual seja, início do RET em dezembro, com efetivo recolhimento do ICMS, apurado com os benefícios tributários, apenas em janeiro do ano seguinte;

- O Acórdão nº 24.561/23/1ª também não analisaria o cerne da presente discussão;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- O Acórdão nº 24.476/23/1ª discutiria se no cálculo do valor arrecadado deveriam ser consideradas todas as operações tributáveis do período, inclusive as operações com diferimento do imposto, o que também não é matéria do presente Auto de Infração;

- Pontua que nos Acórdãos mencionados, a comparação é feita tendo por referência um período em que a empresa usufruiu efetivamente do RET.

A Defesa argumenta, ainda, que *“considerando os saldos credores dos estabelecimentos da Impugnante, o benefício previsto no inciso II, do artigo 17 do RET, dos produtos importados, não ultrapassou o montante de 40 mil reais”*.

Cita que os principais fatores que impactaram na redução do recolhimento no exercício de 2023 foram a redução em 32% (trinta e dois por cento) do faturamento nas unidades de MG no ano de 2023 em relação a 2022 e a compra de material da CSN em volume superior ao habitual, gerando um crédito de ICMS no valor de R\$ 1.156.165,18 (um milhão, cento e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e cinco reais e dezoito centavos) utilizado para compensar os valores apurados em todas as filiais de Minas Gerais (MG), a partir de julho de 2023.

Noutro giro, alega que a cobrança de ICMS pressupõe a realização de uma operação de circulação de mercadorias, algo que não ocorreu no montante ora exigido, pois em momento algum o RET menciona o recolhimento de ICMS, mas sim de diferenças de montantes de recolhimento de um exercício em relação a outro.

Afirma que *“não pode um regime especial criar fictamente um fato gerador e nem exigir imposto sobre uma operação de circulação que jamais ocorreu. Trata-se, portanto, de uma receita pública extraordinária, tendo por origem uma previsão contratual, e como tal deve ser exigida”*.

Defende que a cobrança de ICMS somente seria possível se envolvesse apenas o imposto que deixou de ser recolhido em função do RET, pois nesse caso haveria uma circulação de mercadoria realizada com benefício fiscal.

De plano, insta destacar que o presente lançamento não tem como base outros acórdãos do CCMG ou resposta à Consulta de Contribuintes como quer fazer parecer a Defesa. A autuação se deu em decorrência do descumprimento dos termos previstos no Regime Especial concedido à Autuada.

Como consta dos autos, a empresa Autuada é detentora do Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000.010.463-57, nos termos da Instrução Interna da Comissão de Política Tributária nº 005/2021 e com fundamento no Protocolo de Intenções nº 074/2010, firmado entre a Contribuinte e o estado de Minas Gerais.

Referido Regime Especial lhe concede crédito presumido, na modalidade de recolhimento efetivo, relativamente a produtos industrializados no estado de Minas Gerais.

Contudo, o inciso I, § 6º, art. 17 do RET, estabelece, como condição para a fruição do benefício, que a Autuada deverá manter a totalidade do ICMS recolhido a este estado em razão de operações promovidas por seus estabelecimentos, inclusive quando localizados em outras unidades da Federação, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RET nº 45.000010463-57

Art. 17. Fica assegurado à AÇOTEL, relativamente aos produtos industrializados neste Estado, crédito presumido do ICMS:

(...)

II - nas operações com os produtos relacionados na PARTE 2 do ANEXO ÚNICO deste Regime Especial cujo conteúdo de importação seja superior a 40% (quarenta por cento), implicando recolhimento efetivo de:

a) 3% (três por cento) do valor das vendas internas destinadas a contribuintes do imposto;

b) 6% (seis por cento) do valor das vendas internas destinadas a não contribuintes do imposto.

(...)

§ 6º. Para fruição do tratamento tributário previsto no inciso II do caput, a AÇOTEL deverá manter a totalidade do ICMS recolhido a este Estado em razão de operações promovidas por seus estabelecimentos, inclusive quando localizados em outras unidades da Federação, nos seguintes termos:

I - o montante de ICMS recolhido no exercício do início de fruição do tratamento tributário deverá ser, no mínimo, igual ao valor do ICMS recolhido no exercício anterior, corrigido pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) relativo ao período;

II - na hipótese de descumprimento do disposto no inciso I deste parágrafo, a AÇOTEL deverá efetuar o recolhimento da diferença apurada, em Documento de Arrecadação Estadual - DAE distinto, até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração;

III - o disposto nos incisos I e II deste parágrafo deverá ser considerado, inclusive, nos exercícios subsequentes, tendo como base fixa o valor do ICMS recolhido no exercício anterior ao de início da fruição do tratamento tributário, corrigido pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) relativo ao período;

(...).(Grifou-se).

Assim, como analisa a Fiscalização, “o Regime Especial foi modificado para assegurar crédito presumido, implicando num recolhimento efetivo nas operações com produtos relacionados na PARTE 2 do ANEXO ÚNICO do Regime Especial, cujo conteúdo de importação seja superior a 40% (quarenta por cento), com alíquotas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3% nas vendas internas destinadas a contribuintes e alíquota de 6% nas vendas internas destinadas a não contribuintes. Todavia, para que a AÇOTEL tenha direito ao benefício, está previsto no RET uma meta financeira, na qual o contribuinte firma com o fisco mineiro um compromisso de manter sua arrecadação de ICMS dentro de certos parâmetros para usufruir do crédito presumido”.

Pela importância, destaca-se o disposto no Termo de Intimação emitido pela Superintendência de Tributação - SUTRI em 20/06/23 (Anexo 16 do Auto de Infração), referente ao Protocolo Siare nº 202.307.243.490-0, nos seguintes termos:

TERMO DE INTIMAÇÃO - PROTOCOLO SIARE Nº 202.307.243.490-0.

CONTRIBUINTE: AÇOTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ASSUNTO: Pedido de Alteração de Regime Especial

Senhor Contribuinte,

A AÇOTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. protocolou, por meio do SIARE, pedido de alteração de regime especial que gerou o Protocolo supracitado, requerendo, entre outros, a concessão de crédito presumido nas saídas internas e interestaduais de “telhas de aço” (NBM/SH 7308.90.90) e de “aço revestido e pré-pintado” (NBM/SH 7210.49.10, 7210.61.00, 7210.70.10, 7212.30.00, 7212.40.10 e 7212.50.90), com alíquota efetiva de 3% e 6%, em operações internas, e 2,5%, em operações interestaduais, quando a matéria-prima empregada na industrialização tiver conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Esclarecemos que a concessão de tratamento tributário para os produtos industrializados com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento),), relacionados no Anexo Único do e-PTA nº 45.000010463- 57, em respeito ao artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000, e em razão ao impacto negativo na arrecadação do ICMS, poderá ser analisada e, se aprovada pela Comissão de Política Tributária (CPT) da SEF/MG, concedido o crédito presumido, com fundamento no inciso IX, do art. 32-A, da Lei nº 6.763/75 e no inciso XIV, do art. 75, Parte Geral do RICMS/MG, nos seguintes termos:

(...)

d) Condicionado à manutenção, pelo contribuinte, nos próximos exercícios após a concessão do benefício em regime especial, no mínimo, o mesmo valor de ICMS corretamente declarado no exercício anterior ao do regime especial, corrigido pela variação acumulada do IPCA, divulgado pelo IBGE;

(...)

Desta forma, caso a AÇOTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA concorde com os termos acima, o Protocolo de Intenções a ser firmado, constará cláusula com os termos a seguir:

(...)

O compromisso de manutenção de recolhimento faz-se necessário para neutralizar o possível impacto na arrecadação do Estado, não comprometendo, portanto, o atendimento ao disposto no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000).

(...)

Assim sendo, fica a AÇOTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, na(s) pessoa(s) de seu(s) representante(s) legal(ais), INTIMADA, para no prazo de 10 (dez) dias corridos contados desta intimação, nos termos do art. 52-A do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), a manifestar sobre a concordância com as condições acima, e, a prestar as informações abaixo, por meio de mensagem para o endereço sutridai@fazenda.mg.gov.br, com cópia para ricardo.ceron@fazenda.mg.gov.br sob pena de indeferimento do pedido, conforme disposto no art. 15 do mesmo RPTA.

1. A empresa tem interesse na concessão do tratamento acima descrito mediante compromisso de manutenção do recolhimento de ICMS?

(...). (Grifou-se).

Em resposta à referida intimação, manifestou-se a Autuada (Anexo 17):

AÇOTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, vem, através desta, se manifestar acerca do Termo de Intimação expedido pela DAI/SUTRI, conforme respostas a seguir aduzidas:

- 1) A empresa tem interesse na concessão do tratamento acima descrito mediante compromisso de manutenção do recolhimento de ICMS?

Sim, a empresa tem interesse na concessão do tratamento tributário.

(...). (Grifou-se).

Portanto, a Autuada declarou não só a ciência, como o interesse e concordância, a respeito do compromisso com a manutenção de arrecadação de ICMS como pré-requisito para usufruto do crédito presumido.

Importa destacar que o pedido de alteração do regime especial foi motivado pela Empresa Autuada, conforme informação constata do Termo de Intimação emitido pela Sutri, em parte supra reproduzido.

Nesse sentido, totalmente descabida a afirmação da Impugnante de que *“para o contribuinte fica a sensação de que tudo parece ter sido feito intencionalmente com o objetivo de assegurar uma arrecadação absolutamente imoral”*.

A impugnante argumenta que não haveria fato gerador no descumprimento do Regime Especial, pois se trata de receita pública extraordinária, tendo por origem uma previsão contratual, e como tal deve ser exigida.

Todavia, razão não lhe assiste, pois, tendo a Autuada anuído expressamente ao Regime Especial pactuado, este se tornou a norma individual e concreta que rege a relação jurídica entre o Contribuinte e a Fazenda Pública.

Nesse sentido, o Regime Especial de Tributação é uma norma do escopo da “legislação tributária”, logo pode ser submetido a verificação fiscal e, como tal, também poderá ser analisada a violação dos incisos IX e XIII do art. 16 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

O não atendimento dos requisitos do RET motivou a exigência do ICMS complementar vinculado aos fatos geradores efetivamente realizados no período.

Desta feita, conforme o inciso II, § 6º do art. 17 do e-PTA nº 45.000010463-57, supratranscrito, na hipótese do não atingimento da meta financeira, a Autuada deveria efetuar o recolhimento da diferença apurada, em Documento de Arrecadação Estadual - DAE distinto, até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração, ou seja, até o último dia útil de fevereiro de 2024, o que não foi feito.

A Defesa alega que o ICMS da competência dezembro de 2023 só foi recolhido em janeiro de 2024 (regime de caixa), não havendo, portanto, ICMS recolhido com o tratamento favorecido no exercício de 2023.

Registra-se, de início, que, em consulta ao SIARE, constatou a Fiscalização que a data da ciência da versão atual do Regime Especial em análise ocorreu no dia 05/12/23.

Logo, nos termos do § 1º do art. 38 do e-PTA nº 45.000010463-57, o RET em questão iniciou seus efeitos no exercício de 2023, fato não contestado pela Impugnante.

Vale destacar que o RET é transparente ao estabelecer que o marco temporal de comparação de arrecadação é o início de fruição do tratamento tributário, segundo consta no inciso I, § 6º, art. 17 do Regime Especial, não fazendo nenhuma menção ao vencimento da obrigação ou até mesmo à respectiva data de seu recolhimento.

Ou seja, o marco da fruição do tratamento tributário é o momento da apuração/apropriação do crédito presumido.

Segundo foi exaustivamente demonstrado no Relatório Fiscal Complementar, a Autuada usufruiu do crédito presumido relativo a mercadorias com conteúdo de importação acima de 40% (quarenta por cento) em dezembro de 2023, o que também não foi contestado pela Defesa.

Aliás, a própria Impugnante reconhece que realizou operações abrangidas pelo benefício previsto no RET ainda no exercício de 2023. Afirmar a Defesa em sua Impugnação: “(...) *por ter usufruído de um benefício fiscal de 40 mil reais no mês de dezembro de 2023 (...)*”.

Assim, como explica o Fisco, para a fruição do benefício, o valor do ICMS a ser recolhido no exercício de início de fruição do tratamento tributário (exercício de 2023) deverá ser igual ou maior ao valor do ICMS recolhido no exercício anterior (exercício de 2022), corrigido pela variação acumulada do IPCA, divulgado pelo IBGE.

Ou seja, para usufruir do benefício, o recolhimento de ICMS relativo a 2023 deve superar o recolhimento de 2022 acrescido do IPCA (meta financeira estabelecida pelo RET).

Ademais, como afirma a Fiscalização, “*o Regime deixa claro que é o exercício de início da fruição do tratamento tributário que deve ser levado em consideração para aferir o compromisso financeiro e como já foi demonstrado, o contribuinte usufruiu do benefício ainda em 2023. A data do recolhimento do ICMS não é citada pelo e-PTA nº 45.000010463-57 como parâmetro para marcar início do compromisso financeiro, afastando a tese de que se deva considerar o regime de caixa para o cálculo dessa obrigação*”.

Sem razão, portanto, a Defesa em sua longa explanação na tentativa de demonstrar que “*o primeiro recolhimento promovido pela Impugnante sob a égide do RET ocorreu em janeiro de 2024. E dessa forma, fica claro que o período de referência deveria ser o interregno de janeiro a dezembro de 2023, comparando-se com janeiro a dezembro de 2024 (...)*”.

Acresça-se que, considerando a existência de norma individual e concreta, deve-se verificar se o contribuinte cumpriu os dispositivos previstos no Regime

Especial, sendo que as normas relativas a incentivos fiscais estão sujeitas à interpretação literal, estrita, conforme preconiza o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN.

Por conseguinte, não compete à Impugnante determinar qual interpretação da norma é a correta ou não; deve-se, antes, considerar a literalidade da norma.

Reporta-se, ainda, aos fundamentos trazidos pela Fiscalização, que analisa a cláusula financeira do regime especial em comento, que delimita os períodos de arrecadação a serem comparados, demonstrando que não procedem os argumentos da Defesa:

Manifestação Fiscal

Conforme a norma tributária, o inciso I, §6º do art. 17 prescreve que o montante de ICMS recolhido no exercício do início de fruição do tratamento tributário deverá ser, no mínimo, igual ao valor do ICMS recolhido no exercício anterior, corrigido pelo IPCA.

(...)

Cumprе salientar, em um primeiro momento, qual o significado do termo “exercício” que a norma almejou prescrever. Segundo a consulta de contribuintes nº 122/2023 o fisco mineiro firma o entendimento de que exercício tem como termo inicial dia 31 de dezembro do exercício anterior e termo final dia 31 de dezembro do exercício a ser avaliado como termo final senão vejamos:

(...)

“(...) Vê-se, então, que a base para a meta de arrecadação é o valor do ICMS recolhido no exercício anterior ao de início dos efeitos do mencionado Regime Especial.

Com base no referido valor, toma-se 31 de dezembro do referido exercício anterior ao de início dos efeitos deste Regime Especial, como termo inicial de cálculo, e 31 de dezembro do exercício a ser avaliado como termo final e se aplica então a correção pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Conforme o inciso II do art. 27 do e-PTA-RE nº 45.000021217-27, se houver diferença apurada, deverá ser recolhida em Documento de Arrecadação Estadual - DAE distinto, até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração.

Assim, se 2019 é o exercício anterior ao de início dos efeitos do Regime Especial e 2022 é o exercício a ser avaliado, aplica-se a variação acumulada do IPCA entre 31 de dezembro de 2019 e 31 de dezembro de 2022. (...)”

Além disso, a Lei nº 4.320 de 1964, que estabelece Normas Gerais de Direito Financeiro, prescreve em seu art. 34 que o exercício financeiro coincide com o ano civil (período de 12 meses que começa no dia 1º de janeiro e termina no dia 31 de dezembro). Portanto, em consonância com a Lei nº 4.320/1964, que define a estrutura básica para a contabilidade e execução orçamentária no setor público, o fisco mineiro, ao se referir ao vocábulo 'exercício' como marco temporal, está se referindo ao ano 'fechado' (janeiro-dezembro).

(...)

Neste contexto, não assiste razão à impugnante tentar estabelecer que a interpretação a ser dada para definir 'exercício' ao qual o RET se refere seria a de 12 meses anteriores ao início do Regime Especial, como pode se depreender desta passagem da impugnação:

“(...) Por exercício neste caso, deve-se entender o período de 12 meses anteriores ao início do RET, de forma a criar uma base justa e adequada de comparação. Inclusive, a Lei n. 6.404/76, em seu art. 175, deixa claro que exercício não corresponde necessariamente ao período entre 1º de janeiro e 31 de dezembro: (...)”

Nessa conjuntura, é imperioso destacar que o compromisso financeiro instituído pelo Regime Especial é desdobramento do comando da LRF, pois as medidas de compensação visam resguardar o fisco mineiro de ferir as diretrizes da responsabilidade fiscal. Logo, o objetivo da inserção de termos como 'exercício' pelo fisco mineiro e sua intrínseca definição no teor da norma tributária em comento estão em consonância com o arcabouço do direito financeiro.

Sem razão, portanto, o argumento da Defesa de que houve retroatividade da norma, entendendo ter sido tomado por base competências anteriores ao RET, quando a Autuada, no seu entendimento, não precisava manter o recolhimento.

Não há, ainda, previsão no RET para acatar a solicitação da Impugnante de que as exigências sejam sobre o incentivo supostamente utilizado de forma indevida apenas no mês de dezembro de 2023, pelo não cumprimento da meta de arrecadação.

Quanto ao argumento de que em momento algum o RET menciona o recolhimento de ICMS, mas sim de diferenças de montantes de recolhimento de um exercício em relação a outro, o Relatório Fiscal Complementar é claro no sentido de que o presente lançamento exige a diferença apurada. Veja-se a explicação do Fisco em relação a apuração do imposto que ora se exige:

Dessa forma, analisou-se, mediante verificação no painel Power BI "TTS Compromisso Financeiro", os

recolhimentos realizados pela autuada nos exercícios de 2022 e 2023.

Em decorrência disso, no ano de 2022, foi constatado que a AÇOTEL recolheu aos cofres públicos mineiros o valor de R\$ 5.640.224,03 (cinco milhões, seiscentos e quarenta mil, duzentos e vinte e quatro reais e três centavos), e, em 2023, o montante de R\$ 3.288.225,44 (três milhões, duzentos e oitenta e oito mil, duzentos e vinte e cinco reais e quarenta e quatro centavos).

Além disso, o IPCA acumulado relativo ao período (exercício de 2023) foi de 4,62%, conforme divulgado pelo IBGE.

Portanto, o valor que deveria ser recolhido pela AÇOTEL no exercício de 2023 seria de, no mínimo, R\$ 5.900.869,50 (cinco milhões, novecentos mil, oitocentos e sessenta e nove reais e cinquenta centavos), ou seja, o valor de ICMS recolhido em 2022 (R\$ 5.640.224,03) corrigido pelo IPCA do período (4,62%).

Nesse interim, nos termos do Regime Especial, a autuada não atingiu a meta financeira integralmente pactuada pois recolheu em 2023 o valor de R\$ 3.288.225,44 (três milhões, duzentos e oitenta e oito mil, duzentos e vinte e cinco reais e quarenta e quatro centavos) e deveria ter recolhido o montante de, pelo menos, R\$ 5.900.869,50 (cinco milhões, novecentos mil, oitocentos e sessenta e nove reais e cinquenta centavos) restando o montante de R\$ 2.612.576,94 (dois milhões seiscentos e doze mil quinhentos e setenta e seis reais e noventa e quatro centavos) a recolher.

A Impugnante reclama que não foi dado ao Contribuinte a opção de tomar ciência do RET apenas em janeiro de 2024 e evitar a suposta exigência do compromisso financeiro de 2023 em relação a 2022, já que após 10 (dez) dias da postagem no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - SIARE, a ciência ocorreria de forma tácita.

Contudo, segundo consta no inciso VI, § 6º, art. 17, mediante requerimento de alteração do Regime Especial, a Açotel Indústria e Comércio Ltda poderia renunciar ao compromisso de arrecadação do ICMS no prazo de até 4 (quatro) meses do início de sua aplicação, hipótese em que os produtos relacionados na Parte 2 do Anexo Único do RET seriam excluídos desde a data do início de sua fruição.

Na sequência, a norma tributária prescreve como o contribuinte deveria proceder caso optasse pela renúncia do compromisso financeiro.

Assim, como analisa o Fisco, *“para realizar a renúncia da meta financeira, o contribuinte deve basear sua análise nos meses em que apurou o ICMS com o benefício do crédito presumido, ou seja, deverá reapurar o ICMS nos meses em que*

fruiu do tratamento diferenciado. Portanto, a norma tributária analisada define que os meses nos quais a autuada apurou o ICMS com o crédito presumido foram, também, os meses nos quais ocorreu a fruição do tratamento tributário. Em vista disso, como na Escrituração Fiscal Digital (EFD) da AÇOTEL relativa ao mês de dezembro de 2023 ocorre o aproveitamento de crédito presumido e sua respectiva apuração, é também nesse mês que ocorre o início da fruição do tratamento tributário”.

Quanto ao argumento de que “o Auditor não informou que o inciso VIII, do mesmo o artigo 17, §6º, do RET, prevê que não se aplica a renúncia caso a fruição do tratamento tributário se inicie a partir do mês de setembro do exercício”, a Fiscalização explica que “o contribuinte está correto em sua afirmação, pois a fruição do tratamento tributário iniciou em dezembro de 2023. Todavia, ainda que a renúncia não fosse mais possível, o RET permite a cessação do compromisso sem limitação temporal, segundo os incisos IX e X, § 6º, art. 17 do RET”.

Veja-se os dispositivos mencionados:

RE nº 45. 000010463-57

§ 6º. Para fruição do tratamento tributário previsto no inciso II do caput, a AÇOTEL deverá manter a totalidade do ICMS recolhido a este Estado em razão de operações promovidas por seus estabelecimentos, inclusive quando localizados em outras unidades da Federação, nos seguintes termos:

VI - mediante requerimento de alteração do Regime Especial, a AÇOTEL poderá renunciar ao compromisso de arrecadação do ICMS de que trata este parágrafo, no prazo de até 4 (quatro) meses do início de sua aplicação, hipótese em que os produtos relacionados na PARTE 2 do ANEXO ÚNICO deste Regime Especial serão excluídos, desde a data do início de sua fruição;

VII - realizado o requerimento de que trata o inciso VI deste parágrafo, a AÇOTEL deverá reapurar o imposto de todo o período alcançado pelo tratamento autorizado no Regime Especial, sem apropriação de crédito presumido, devendo os valores apurados serem recolhidos nos termos da legislação vigente, com os devidos acréscimos legais;

VIII - a renúncia de que trata o inciso VI deste parágrafo não se aplicará caso a fruição do tratamento tributário se inicie a partir do mês de setembro do exercício;

IX - para a cessação do compromisso, após decorrido o período de 4 (quatro) meses de que trata o inciso VI deste parágrafo, a AÇOTEL deverá protocolizar, no SIARE, pedido de alteração ou de cessação do regime especial, que terá efeito a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do protocolo no SIARE;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - na hipótese de cessação do compromisso de que trata o inciso IX deste parágrafo, a meta de arrecadação será calculada proporcionalmente ao número de meses de fruição no exercício, e eventual diferença decorrente de seu descumprimento deverá ser recolhida até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da protocolização do pedido de alteração ou de desistência do regime especial;

(...)

Repita-se, ainda, pela importância, o histórico do compromisso pactuado entre a Contribuinte e o estado de Minas Gerais.

A Autuada requereu ao Fisco a concessão de crédito presumido nas saídas internas e interestaduais de “telhas de aço” e “aço revestido e pré-pintado”, em operações internas e em operações interestaduais, quando a matéria-prima empregada na industrialização tiver conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

No dia 20 de junho de 2023, a Contribuinte foi intimada pela SUTRI que em respeito ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/00 e em razão ao impacto negativo na arrecadação do ICMS, o benefício solicitado estaria condicionado à manutenção, pelo contribuinte, nos próximos exercícios após a concessão do benefício em regime especial, no mínimo, o mesmo valor de ICMS corretamente declarado no exercício anterior ao do regime especial, corrigido pela variação acumulada do IPCA, divulgado pelo IBGE.

E, ainda, na referida intimação foi solicitada uma manifestação objetiva da Açotel Indústria e Comércio Ltda sobre o interesse na concessão do tratamento descrito mediante compromisso de manutenção do recolhimento de ICMS.

No dia 05 de julho de 2023, a Contribuinte respondeu à intimação informando que a empresa tinha interesse na concessão do tratamento tributário.

Portanto, a Autuada declarou não só a ciência, como o interesse e concordância, a respeito do compromisso com a manutenção de arrecadação de ICMS como pré-requisito para usufruto do crédito presumido.

Assim, como analisa o Fisco, a Autuada possuía condições de prever os impactos ao seu planejamento fiscal. Quando a Contribuinte solicitou a alteração do Regime Especial e anuiu, estava plenamente ciente de todas as cláusulas e condições nele estabelecidas.

Por conseguinte, ao descumprir suas obrigações, não pode simplesmente considerar injusto e incorreto o recolhimento da diferença de ICMS, uma vez que as metas previamente acordadas eram de conhecimento mútuo.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda que houvesse boa-fé da Contribuinte, esses argumentos não têm o condão de afastar as exigências do Auto de Infração, em face do descumprimento da legislação que rege a matéria (Regime Especial de Tributação), como já demonstrado.

Fato é que a Autuada descumpriu o Regime Especial a ela concedido.

Os regimes especiais são concedidos para atender às peculiaridades do interessado no que se refere às operações ou prestações envolvidas e nas hipóteses previstas no regulamento do tributo. Nos termos do art. 58 do RPTA, o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar.

RPTA

Art. 58. 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.

(...)

Portanto, os regimes especiais são facultativos, podendo o contribuinte renunciar a qualquer tempo. No entanto, ao concordar com o regime especial, os contribuintes ficam obrigados ao cumprimento das disposições nele expressas, implicando anuência a todas as suas cláusulas, inclusive a que condiciona o benefício do crédito presumido aos valores de recolhimento do ICMS devido, no caso da Autuada.

Por oportuno, é de amplo conhecimento que os Regimes Especiais, relativamente aos seus signatários, constituem-se, durante sua vigência, em verdadeira norma específica a ser respeitada pelas partes, geradora de direitos e obrigações aos mesmos, sempre de conformidade com a Legislação que permitiu sua existência e estipulou suas condicionantes.

Ademais, sendo certo que não se encontra contemplada entre as atribuições e competência do CCMG apreciar ou deliberar acerca da conveniência ou da oportunidade de alterar/conceder ou não tratamento tributário diferenciado na forma de regimes especiais de tributação, a análise do CCMG se restringe ao exame e apreciação das razões de fato e de direito que ensejaram a atuação do Fisco em face da circunstância apresentada nos Autos.

Portanto, a matéria do presente trabalho fiscal é meramente fática e objetiva e a infração se mostra plenamente caracterizada: descumprimento da meta de arrecadação prevista no art. 17 do Regime Especial.

Como já dito, a Empresa Autuada é detentora do Regime Especial (RET) nº 45.000.010.463-57, nos termos da Instrução Interna da Comissão de Política Tributária nº 005/2021 e com fundamento no Protocolo de Intenções nº 074/2010, firmado entre a Contribuinte e o estado de Minas Gerais.

Acresça-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do RPTA), não se incluem na competência deste Órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75.

A Impugnante contesta a exigência da multa de revalidação aos mesmos argumentos já relatados: (I) a multa é aplicada sobre o ICMS, apurado nos termos da lei, tendo por referência operações de circulação de mercadoria; (II) não é possível imputar tal penalidade sobre uma parcela prevista no RET, ainda que ela seja erroneamente nominada como ICMS; (III) o RET não prevê a incidência de qualquer penalidade sobre a diferença de imposto apurada.

Contudo, os argumentos apresentados pela Defesa já foram refutados, sendo desnecessário repeti-los.

É conveniente registrar que a multa de revalidação exigida (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75) surge com a ausência de recolhimento do tributo em conjunto com a ação fiscal e é devida sempre a partir da data de vencimento do imposto (art. 53, inciso III da Lei nº 6.763/75).

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(. . .)

Como já amplamente mencionado, conforme demonstrado no Relatório Fiscal Complementar, ainda no ano de 2023, a Autuada realizou circulação de mercadoria sujeita ao pagamento do imposto com benefícios fiscais e, nos termos do Regime Especial, para a aplicação do crédito presumido utilizado no mesmo período, algumas condições deveriam ser cumpridas. O não atendimento dos requisitos do regime motivou a exigência do ICMS complementar vinculado aos fatos geradores efetivamente realizados.

Assim, é devida, também, a multa de revalidação, tomando-se como base, “o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte”.

Pelo exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

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 procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Avancini Alves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 04 de junho de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente / Revisor