

Acórdão: 24.561/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002819842-11
Impugnação: 40.010156087-01
Impugnante: Sevimol Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda
IE: 143320853.00-30
Proc. S. Passivo: Rinaldo Maciel de Freitas
Origem: DF/Uberlândia

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 de manutenção da arrecadação do imposto, conforme previsto no Regime Especial e-PTA nº 45.000015295-61, 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 precedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/22 a 31/12/22, em decorrência do descumprimento de parte do compromisso assumido no protocolo de intenções firmado com o estado

A Autuada é detentora do Regime Especial e-PTA nº 45.000.015.295-61 o qual, com base no Protocolo de Intenções, assinado em fevereiro de 2022, condiciona a aplicação dos benefícios de redução da tributação do ICMS à manutenção do percentual de arrecadação. Prevê o protocolo:

“valor do ICMS a ser recolhido no exercício de início de fruição do tratamento tributário (exercício de 2022) deverá ser, no mínimo, igual ao valor do ICMS recolhido no exercício anterior (exercício de 2021), corrigido pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).”

A Fiscalização aponta violações ao art. 16, incisos IX e XIII da Lei nº 6.763/75, art. 194 do RICMS/02, art. 6º, § 6º, incisos I e II do Protocolo Intenções nº 41.914.835 e art. 19, incisos I e II do Regime Especial nº 45.000015295-61.

Exigências de ICMS e da 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 às págs. 55/59, argumentado em síntese:

1) Nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal, pois no caso, inexistiu violação ao art. 16 da Lei nº 6.763/75, “*porque a uma, o imposto devido foi pago na forma e prazos estipulados na legislação tributária; a duas, foram cumpridas todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária, portanto, não se trata de nenhuma violação à lei, mas, de cumprimento de obrigações assumidas no Protocolo de Intenções nº 41914835, de 8 de fevereiro de 2022, portanto obrigações cíveis, de cumprimento de acordo e não tributárias*”;

2) No mérito, defende que a exigência extrapola os termos do Protocolo de Intenções e do Regime Especial, pois leva em consideração a totalidade dos estabelecimentos do contribuinte, e ainda, valores vinculados com operações não beneficiadas pelo tratamento fiscal mais favorecido. Defende que a referência de arrecadação deve levar em consideração apenas o montante do ICMS corresponde às operações com mercadorias industrializadas a partir da importação da matéria-prima; e

3) Traz considerações sobre regimes concedidos para outros contribuintes e sobre as condições do mercado no período, fortemente impactado pela pandemia. Junta cópia do Regime Especial e do Protocolo de Intenções.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 77/85, rebatendo os argumentos de Defesa e pugnando pela manutenção integral do lançamento.

Da Instrução Processual

O processo foi analisado uma primeira vez na sessão de julgamento de 30 de agosto de 2023, sendo que referido julgamento foi anulado em razão de inconsistência verificada no sistema quando da publicação da respectiva pauta da sessão, conforme Despacho de págs. 88/89.

Novo julgamento foi marcado para 11 de outubro de 2023, entretanto considerando a declaração de suspeição apresentada pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 35, parágrafo único do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, o processo foi retirado de pauta e redistribuído para essa 1ª Câmara (págs. 95).

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Para a Contribuinte, o protocolo de intenções teria natureza civil, e como tal, eventuais irregularidades ou violações não poderiam ser debatidas ou refletir na esfera tributária.

Argumenta que não haveria fato gerador no descumprimento de contrato de natureza civil, devendo ser afastada a alegada violação ao art. 16 da Lei nº 6.367/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, a Fiscalização alegou violação aos incisos IX e XIII da Lei nº 6.763/75, os quais possuem a seguinte redação:

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;

(...)

Em que pese entendimento no sentido contrário, o Protocolo de Intenções e, mais especificamente, o Regime Especial de Tributação, é norma individual e concreta. No âmbito do direito tributário, a norma individual e concreta refere-se a uma categoria específica de norma jurídica que se destina a regular uma situação específica e identificada no tempo e no espaço, ou seja, a norma individual e concreta tem como característica a sua aplicação a um caso singular.

Em razão do princípio da legalidade - conjugando o art. 150, inciso I da Constituição Federal, a Lei Complementar nº 160/17 e a Lei Estadual nº 23.090/18 - deve-se entender que o Regime Especial de Tributação somente pode ser compreendido como norma constante da “legislação tributária”, podendo, assim, ser objeto de verificação fiscal com base no art. 16 acima citado.

Dentro desta acepção, o Regime Especial é verdadeira legislação tributária e sua violação leva a aplicação das consequências jurídicas previamente ajustadas.

Por fim, quando o protocolo de intenções prevê em sua CLÁUSULA DOZE, que eventuais controvérsias serão solucionadas de comum acordo pelos partícipes, o faz sob a perspectiva de as partes poderem transacionar sobre os termos fixados, motivando eventualmente a repactuação das condições.

Entretanto, os efeitos dessa repactuação somente serão aplicados para fatos futuros, não dispensando nenhuma das partes de cumprirem as condições, metas e compromissos assumidos.

Cumprido esclarecer que a norma individual e concreta que rege a relação entre a Fazenda Pública e o contribuinte é o regime especial. É exatamente por isso que não existe tratamento tributário diferenciado sem a existência de regime especial, mas é possível haver regime especial sem a existência do protocolo de intenções. A forma de celebração da norma individual e concreta, como todo ato administrativo, levará em consideração os juízos de conveniência, oportunidade e interesse público da Administração Pública.

Celebrado o compromisso e tendo o contribuinte anuído formalmente com as regras pactuadas, deverá o mesmo observar estritamente os termos sob pena de caracterizar violação da legislação tributária.

Assim, afasta-se a arguição de nulidade.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2022 a dezembro de 2022, em decorrência do descumprimento do compromisso de manutenção da arrecadação do imposto previsto no Regime Especial e-PTA nº nº 45.000.015.295-61, do qual a Autuada é detentora.

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

Ressalta-se de início, que considerando a existência de norma individual e concreta, deve este colegiado 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 CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

No caso concreto, tem-se o seguinte cenário:

- a Contribuinte firmou protocolo de intenções com o Estado em 08 de fevereiro de 2022;

- referido protocolo motivou a alteração do Regime Especial de tributação cuja última versão juntada aos autos data de 12 de dezembro de 2022 (consta às fls. 02/13 do regime “*ALTERA o seguinte REGIME ESPECIAL:*”);

- não se discute no processo **que ao longo do ano de 2022 a Contribuinte efetivamente tenha se beneficiado da redução da tributação do ICMS**, conforme preconizado no protocolo de intenções e ratificado/garantido pelo Regime Especial;

Assim, diante da delimitação da lide e dos argumentos trazidos na peça de impugnação, observa-se que o debate gira em torno da correta interpretação dos requisitos para aplicação do art. 19 do Regime Especial, o qual possui a seguinte redação:

Art. 19. Para fruição do tratamento tributário previsto no inciso II do art. 17 e no art. 18 deste Regime Especial, a SEVIMOL 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, observado o seguinte:

I - o valor de ICMS a ser 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), relativo ao período;

II - na hipótese de descumprimento do disposto no inciso anterior, a SEVIMOL 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 artigo 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;

IV - mediante requerimento de alteração deste Regime Especial, a SEVIMOL poderá renunciar ao compromisso de manutenção da arrecadação do ICMS de que trata o inciso I deste artigo, 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 serão excluídos, desde a data do início de sua fruição;

V - realizada a renúncia de que trata o inciso anterior, a SEVIMOL deverá apurar novamente o imposto de todo o período alcançado pelo tratamento autorizado neste Regime Especial, sem apropriação de crédito presumido, devendo os valores apurados serem recolhidos nos termos da legislação vigente, com os devidos acréscimos legais;

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

VII - para a cessação do compromisso, após decorrido o período de 4 (quatro) meses de que trata o inciso IV deste artigo, a SEVIMOL 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;

VIII - na hipótese de cessação do compromisso de que trata o inciso anterior, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a renúncia ou o pedido de cessação do compromisso, de que tratam os incisos IV e VII deste artigo, não determina:

a) o encerramento do diferimento em relação às operações de entrada realizadas até a data da renúncia ou do início dos efeitos do pedido de cessação no SIARE;

b) o afastamento da possibilidade de manutenção dos diferimentos autorizados para as aquisições de que trata este Regime Especial;

X - serão excluídos do montante de arrecadação, correspondente à meta definida no inciso I deste artigo, eventuais recolhimentos, efetuados no exercício base e no exercício de apuração, relativos a estornos de créditos de ICMS vinculados aos estoques de mercadorias, nos termos da Resolução nº 5.029, de 2017.

Por sua vez, os arts. 17, inciso II e 18 do Regime Especial trazem os seguintes benefícios:

Art. 17. Fica assegurado à SEVIMOL, 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.

(...)

Art. 18. Fica assegurado à SEVIMOL CD, relativamente aos produtos industrializados neste Estado, relacionados na PARTE 2 do ANEXO ÚNICO deste Regime Especial, com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), de acordo com os critérios estabelecidos pela Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, crédito presumido do ICMS de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor da base de cálculo das operações de vendas interestaduais destinadas a contribuintes do imposto.

(...)

Da leitura do interior teor do Regime Especial é possível compreender que à Contribuinte foi concedida uma série de benefícios, os quais podem ser divididos em dois grandes blocos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) Benefícios para aquisição de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e ativo imobilizado, tanto para aquisições internas quanto para importações – arts. 2º, 4º e 6º; e

2) Benefício de crédito presumido na saída dos produtos acabados listados no Anexo Único – arts. 17 e 18, mercadorias classificadas como nacionais e também para aquelas com conteúdo de importação superior a 40%.

Nos termos do art. 19 do Regime Especial, a fruição do benefício do crédito presumido aplicável às mercadorias com conteúdo de importação com percentual superior a 40% (art. 17, inciso II e art. 18 do Regime) estava condiciona à regra da manutenção de arrecadação, regra essa não cumprida pela Contribuinte e a qual motivou a exigência do imposto complementar.

Os citados benefícios, embora envolvam mercadorias classificadas como importadas segundo a regra da Resolução nº 13 do Senado Federal, não exigem que a fabricação dessas ocorra exclusivamente a partir de mercadoria importada pela própria Contribuinte, ora autuada. Embora o Regime Especial traga previsão de benefícios também para aquisição em operação de importação de matéria-prima, o faz como mecanismo de potencializar o tratamento tributário, já que vedado o aproveitamento dos créditos pelas entradas.

O próprio art. 20 do Regime Especial prevê que o benefício do crédito presumido dos arts. 17, inciso II e 18 aplicam-se aos produtos industrializados pela SEVIMOL, que tenham sido obtidos a partir de produtos do aço: 1) importados diretamente pela SEVIMOL, sem similar produzido no Estado, 2) importados diretamente pela SEVIMOL, sem similar concorrencial produzido no Estado, e 3) adquiridos de estabelecimento siderúrgico mineiro que tenha realizado, no mínimo, sua laminação neste Estado, com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Assim, ainda que a matéria-prima tenha sido adquirida em operação interna, considerando a regra do art. 20, isso não afastaria a aplicação dos benefícios do art. 17, inciso II e art. 18 do Regime Especial, exigindo também neste cenário o cumprimento da condição do art. 19.

Cumprido esclarecer que o art. 19 em momento algum afirma que a meta de manutenção de recolhimento deve levar em consideração apenas o valor corresponde à arrecadação intrinsecamente relacionada com as saídas dos produtos equivalentes, qual seja aqueles previstos no Anexo Único com conteúdo de importação superior a 40% ou mesmo que tal meta somente se aplicaria no caso de realização da importação da matéria-prima.

A condição trazida pelo citado dispositivo é clara e ampla: manutenção da arrecadação do ICMS próprio do período, envolvendo todas as atividades e todos os estabelecimentos.

Portanto, não existe impropriedade nos critérios eleitos pela Fiscalização, os critérios são os constantes dos respectivos instrumentos legais: apurada eventual diferença a menor entre o valor total arrecadado pelo contribuinte no ano anterior (2021) e o valor total arrecadado no ano de início de fruição dos benefícios (2022), essa

deve ser recolhida segundo critério temporal da norma, qual seja, o último dia útil do mês de fevereiro do exercício subsequente ao da apuração.

Ora, ao longo do ano de 2022 a Contribuinte realizou circulação de mercadoria sujeita ao pagamento do imposto e, segundo a norma individual e concreta fixada pelo 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, não se está diante de ficção jurídica.

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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, 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 a título de operação própria, 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. 19 do Regime Especial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Na oportunidade, o Procurador do Contribuinte declinou do requerimento protocolado no SIARE em 04/09/23, sob o nº 202.312.420.144-7. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rinaldo Maciel da Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 16 de novembro de 2023.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Relatora

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente / Revisor

CSP