

Acórdão: 16.462/05/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010115089-65
Impugnante: WM Tannous Ltda.
Proc. S. Passivo: José Luiz Matthes/Outro(s)
PTA/AI: 01.000149042-31
Inscr. Estadual: 701.166970.00-63
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Comprovou-se nos autos que a Autuada, contrariando disposições da LC 87/96, da LC 24/75, da Lei 6.763/75, do RICMS/02 e da Res. 3166/01, apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS, por fazê-lo integralmente, quando destacado em notas fiscais de aquisição interestadual com parcela não cobrada pelo Estado de origem, em razão de benefício concedido aos remetentes sem a chancela do CONFAZ e nas aquisições de bens para o ativo imobilizado. Outrossim, restou confirmada a apropriação irregular de ICMS nas aquisições de material para uso/consumo ou já retido por substituição tributária e em valor a maior do que o destacado em notas fiscais. Ademais, deixou de estornar parcela de crédito excedente a 7% da base de cálculo das entradas de produtos da cesta básica, cujas saídas internas se dão com redução de base de cálculo. Alegações impugnatórias inconsistentes e frágeis ao afastamento das exigências de ICMS e MR. Infração plenamente caracterizada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL. Constitui-se obrigação da Autuada, quando de aquisições interestaduais de material para uso/consumo do estabelecimento, recolher, no prazo regulamentar, o ICMS correspondente à diferença existente entre a aplicação da alíquota interna e da interestadual sobre a base de cálculo adotada na origem. Constatação de descumprimento do encargo, conforme planilha de apuração. Correta a exigência de ICMS e MR.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de julho/2003 a dezembro/2004, cometeu as seguintes irregularidades:

- aproveitamento indevido de crédito por diversas razões: parcela de ICMS não cobrada no Estado de origem, decorrente de benefício outorgado sem observância do disposto na LC 24/75; falta de estorno de crédito por entrada de mercadorias cuja saída interna se dá com redução

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de base de cálculo; creditamento de ICMS nas aquisições de mercadorias com imposto retido por ST e de mercadorias para uso/consumo; creditamento integral do imposto na entrada de bens para o ativo imobilizado;

- falta de pagamento do diferencial de alíquotas incidente nas compras interestaduais de material de uso/consumo.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 307/313, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 370/376.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 379/389, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações.

Trata-se de autuação motivada por duas acusações:

1- apropriação indevida de crédito: a) - de parcela de ICMS não cobrada na origem, em decorrência de benefício concedido ao remetente sem aval do CONFAZ; b) - por não estorno de crédito na proporção da redução de base de cálculo das saídas internas de produtos da cesta básica; c) - de aquisições de mercadorias sujeitas a ST, com o imposto retido; d) - nas entradas de material para uso/consumo; e) - em valor superior ao destacado em notas fiscais; f) - e em valor integral, nas aquisições para o ativo imobilizado;

2 - falta de recolhimento do ICMS - diferencial de alíquota.

O trabalho fiscal assenta-se em planilhas auto-explicativas, sendo as de nºs 1 a 6 específicas à apuração de valores a estornar, segundo a irregularidade, totalizados na seguinte planilha 7 (fls. 46). Já a planilha 8 contém os valores do diferencial de alíquota a recolher e, finalmente, a planilha 9 (fls. 52) apura e demonstra o crédito tributário total.

A Impugnação tem caráter meramente protelatório. Porquanto invoca o princípio constitucional da não-cumulatividade em sua defesa, renega a obrigação, também constitucional, de pagamento do ICMS - diferencial de alíquota (artigo 155, § 2º, inciso VII, alínea "a" e inciso VIII), assim também os dispositivos que incumbem a LC de "disciplinar o regime de compensação do imposto e regular a forma como isenções, incentivos e benefícios fiscais são concedidos " (inciso XII, alíneas "c" e "g",

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do mesmo § 2º), as próprias Leis Complementares (24/75 e 87/96), a Lei estadual 6.763/75 e o RICMS/02.

Não houve Impugnação de valor, apenas alegações jurídicas, posto que desprovidas de validade.

Relativamente à apropriação indevida de crédito, o estorno procedido pelo Fisco, automaticamente convertido em imposto a recolher, ante saldos devedores da conta gráfica durante todo o período autuado, está respaldado nos diplomas legais acima aludidos.

Iniciando-se pela apropriação indevida de parcela de imposto não cobrada pelo Estado de origem, em razão de benefício fiscal outorgado sem convênio interestadual, o estorno encontra pleno abrigo na legislação vigente:

CF/88 (não-cumulatividade):

“Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I - impostos sobre:

(...)

b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso I, b, atenderá o seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

Em relação à concessão de benefícios fiscais:

“Art. 155

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais são concedidos ou revogados”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, impõe a necessidade de celebração e ratificação de convênios pelos Estados e Distrito Federal, para a concessão de benefícios fiscais, sob pena de vedação de crédito ao destinatário.

O RICMS/02, por sua vez, em seu art. 62, estabelece:

"Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal".

Já o artigo 68, determina que:

"o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou prestação."

Por fim, o artigo 71, inciso VI:

"Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do art. 62 deste Regulamento".

Verifica-se que as prescrições encontram-se em perfeita consonância com os preceitos constitucionais da não-cumulatividade do ICMS, bem como em relação ao dispositivo constitucional que versa sobre a concessão de benefícios fiscais.

Com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar o Fisco quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem exarados, foi editada a Resolução nº 3.166/01, vindo reforçar os dispositivos constitucionais e regulamentares existentes anteriormente.

Os valores decotados pelo Fisco estão demonstrados na planilha 1 (fls. 11/24), tendo sido juntadas algumas notas fiscais por amostragem, para conferência com o LRE, caso se pretenda (ver fls. 55/145, 254/302 e 323/366).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que toca a falta de estorno de crédito por entradas de produtos da cesta básica, cuja saída interna se faz com redução de base de cálculo, o trabalho alicerça-se nos artigos 31, § 1º, 32, inciso IV, da Lei 6763/75, refletidos nos artigos 70, § 1º e 71, inciso IV do RICMS/02, verbis:

Lei 6.763/75:

“Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

Art. 32- O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que setiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

IV - for objeto de operação ou prestação subseqüente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução”.

RICMS/02:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

IV - vierem a ser objeto de subseqüente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução”.

Anexo IV:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O item 19 trata da redução de base de cálculo nas saídas dos produtos da cesta básica, constantes dos itens 1 a 37 e 44 da Parte 6 deste Anexo, de forma que o multiplicador final seja 7%. Eis como descreve o subitem 19.4:

"19.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:"

(...)

Vale observar que, recentemente, o STF, decidindo o Recurso Extraordinário 174478, interposto pela Monsanto, demonstrou inteligência de que a base de cálculo constitui-se verdadeira isenção parcial, declarando a constitucionalidade de dispositivo da legislação paulista que determinava, na situação, estorno de crédito por entradas na proporção da redução de base de cálculo das saídas (Acórdão ainda a ser redigido).

Também não encontra suporte legal o creditamento de imposto destacado/informado em nota fiscal de mercadoria já retido por ST, quando destinada à comercialização, como na espécie.

Primeiramente, pode-se constatar por notas fiscais trazidas aos autos (amostragem - fls. 208/220), cotejadas com o LRE (fls. 254/302, 323/366), que a Impugnante creditou-se, isso sim, do valor integral do imposto destacado/informado nelas, tanto operação própria quanto ST, em vez de ser somente de diferença recolhida, segundo ela, a maior do que o devido em razão do preço de venda a consumidor final.

O contribuinte que adquire, para revenda, mercadorias com imposto retido, mui bem explicita o Fisco, não pode se creditar de mais nada, até porque o ICMS retido e pago por ST é definitivo, conforme artigos 26, inciso II, alínea "a"; 27 e 34 do RICMS/02.

Em seguida, cumpre respaldar o procedimento do Fisco, consistente em decotar os créditos apropriados de imposto destacado em notas fiscais de entrada de material para uso/consumo.

Como assinalado acima, à Lei Complementar compete disciplinar a forma de compensação do imposto (CF, artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "c"). Eis, pois, que a LC 114/02 alterou o artigo 33, inciso I, da LC 87/96, in verbis:

"Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2007”.

A norma está espelhada nos artigos 66, X e 70, III, do RICMS/02.

Vale observar que a Impugnante não questionou a destinação das mercadorias cujo crédito fora estornado sob essa rubrica.

Tangente o excesso de crédito, ou seja, apropriação de ICMS em valor superior ao destacado em notas fiscais, objeto de planilha de fls. 44, nem mesmo a Impugnante contesta a infração. Simplesmente alega ausência de dolo, o que em nada altera a exigência fiscal e a imposição da penalidade correta (MR). O artigo 68, acima transcrito, é disposição legal expressa a validar o estorno efetuado.

E o último motivo da acusação primeira, apropriação integral de crédito de nota fiscal de ativo imobilizado. São apenas duas notas fiscais, segundo planilha de fls. 45, que cotejadas com o LRE, comprovam a irregularidade.

O crédito por aquisição de bem de ativo restringe-se a 1/48 ao mês, a contar da competência da aquisição. A norma se estabeleceu na LC 87/96, em seu art. 20, § 5º, I a VII, através da LC 102/00, sendo integrada ao RICMS/02 via artigo 66, § 3º, incisos I a IV. Por conseguinte, a glosa do excesso fez-se pautada pela legalidade.

Por derradeiro, a acusação 2, falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquota pelas aquisições interestaduais de material de uso/consumo do estabelecimento.

Eis a norma constitucional:

“Art. 155. (...)

§ 2.º (...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”;

Predita norma insculpiu-se na Lei 6.763/75:

“Art. 5º

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º- O imposto incide sobre:

...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

10) a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação tenha se iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequentes”.

Daí, reproduziu-se no RICMS/02, em seu artigo 1º, Incisos VII e XI.

Trata-se de repartição de receita entre os Estados e não gera crédito, no caso de material para uso/consumo, como acima explicitado, diversamente do que concebe a Impugnante.

O imposto deve ser recolhido no mesmo prazo em que o das operações próprias, segundo determina o artigo 85, § 5º, do Regulamento.

Inferência que se extrai, após análise da matéria, é que nenhuma razão cabe ao sujeito passivo, sendo de imperativo ratificar o trabalho fiscal em sua íntegra.

Insta observar que o fisco poderia, ainda, a partir da competência novembro/03, ter aplicado a MI do artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6.763/75, sobre o valor do imposto indevidamente apropriado. Nada há, contudo, a impedir que o faça em AI complementar.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara (Revisora), Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 12/08/05.

**Antônio César Ribeiro
Presidente/Relator**

acr/vsf