

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.902/08/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000153696-91
Impugnação: 40.010119846-51
Impugnante: Vaccinar Indústria e Comércio Ltda
IE: 062308283.00-63
Proc. S. Passivo: José Carlos Lopes Motta/Outro(s)
Origem: DF/BH-4

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE NÃO TRIBUTADA – VACINA, SORO E MEDICAMENTOS VETERINÁRIOS. Constatação de que a Autuada deixou de proceder ao estorno proporcional dos créditos apropriados nas entradas de mercadorias cujas saídas posteriores ocorreram ao abrigo da isenção. Infração caracterizada nos termos do Inciso I do artigo 71 do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei 6763/75 mantidas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO – SUPLEMENTO. Constatação de que a Autuada deixou de proceder ao estorno proporcional dos créditos apropriados na entrada de matéria-prima empregada na industrialização de mercadoria (suplementos) cuja saída ocorreu com redução da base de cálculo. Infração caracterizada nos termos do artigo 71, inciso IV do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6763/75 mantidas conforme reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco em acolhimento parcial das razões da Impugnante.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – SUPLEMENTO – SAÍDA PARA ME, EPP E MPR. Constatação de saídas de mercadorias para microempresas, empresas de pequeno porte, microprodutores rurais e produtores rurais de pequeno porte ao abrigo indevido do diferimento do imposto. Infração caracterizada nos termos do artigo 12, inciso V, alíneas “a” e “c” da Parte Geral do RICMS/02. Mantidas as exigências de ICMS e multa de revalidação.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica do contribuinte, no período de janeiro de 2004 a maio de 2006, em decorrência das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) falta de estorno do crédito de ICMS, relativamente aos seguintes produtos comercializados:

1.1) vacina, soro e/ou medicamentos veterinários, cujas saídas ocorreram com a isenção do ICMS;

1.2) matéria-prima adquirida, da parcela que compreende as saídas dos produtos industrializados (suplementos), tributados com a base de cálculo reduzida;

2) aplicação indevida do diferimento do ICMS, relativamente às saídas de suplementos destinados a clientes enquadrados no regime de recolhimento de ICMS como Microempresa - ME, Empresa de Pequeno Porte - EPP, Microprodutor Rural - MPR, Produtor Rural de Pequeno Porte - PPR e Simples Minas.

Exigem-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no artigo 55, incisos XIII, alínea "b" e XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.140/1.144. Refuta todas as exigências, postula pela realização de prova pericial, apresentando quesitos, para ao final propugnar pela improcedência do lançamento e arquivamento do Auto de Infração.

O Fisco apresenta manifestação fiscal de fls. 1.226/1.232, pedindo a manutenção do lançamento.

A Auditoria Fiscal, com fundamento no art. 116, inciso I da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais, aprovada pelo Decreto 23.780, de 10 de agosto de 1984 – CLTA/MG, então vigente, indefere o pedido de produção de prova pericial, ao argumento de que os elementos constantes dos autos são suficientes para determinar as circunstâncias em que foram praticadas as infrações, sendo a solução dos quesitos propostos desnecessária para a elucidação da questão.

Foi interposto, tempestivamente, Recurso de Agravo cabível contra o indeferimento da perícia, em consonância com as disposições contidas no então vigente artigo 117, inciso III e § 1º da CLTA/MG. No entanto, o mencionado recurso foi declarado *deserto* (Despacho de fls. 1.249), por não ter havido a comprovação do recolhimento da Taxa de Expediente devida para apreciação de tal instrumento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.252/1.256, opina pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento defere o pedido de juntada de documentos feito da tribuna e determina a realização de diligência de fls. 1.261, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 1.272/1.274 e reformulação do crédito tributário de fls. 1.275/1.307.

É aberto vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 1.310/1.312, voltando o Fisco a se manifestar às fls. 1.318/1.321.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal retifica seu entendimento anterior (fls. 1.324/1.329), opinando pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco.

DECISÃO

Conforme relatado, o presente contencioso administrativo versa sobre a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica do contribuinte, em virtude do cometimento das irregularidades descritas no relatório.

Conforme destacado no parecer da Auditoria, compõe o Auto de Infração o Relatório Fiscal de fls. 08/12, onde o Fisco faz o registro de informações detalhadas acerca dos elementos que serviram de base para o desenvolvimento do trabalho fiscal, merecendo destaque: o breve relato da atividade da Contribuinte; a definição de “suplemento”; o tratamento tributário; as irregularidades apuradas, com indicação dos dispositivos legais infringidos e respectivas penalidades, relativamente a cada uma delas. Referido documento traz, também, o Demonstrativo do Crédito Tributário, mês a mês, e após a recomposição da conta gráfica.

Ainda como subsídios valiosos à perfeita compreensão do procedimento fiscal, cuidou o Fisco de anexar aos autos farta documentação alusiva ao ilícito praticado, além das diversas planilhas que elaborou para indicar com precisão como foi apurada cada parcela do crédito tributário exigido. Aludidos documentos encontram-se relacionados abaixo:

- Verificação Fiscal Analítica – fls. 14/17;
- Quadro I – Análise de aproveitamento de crédito – Estorno de créditos relativos a medicamento veterinário – fls. 19/30;
- Quadro I.A – Demonstrativo da aplicação da Multa Isolada referente à irregularidade demonstrada no Quadro I - fl. 31;
- Quadro II – Demonstrativo do comportamento tributário efetivado pela Contribuinte em sua escrita fiscal, com relação às entradas e saídas de medicamentos veterinários, no período de janeiro/04 a maio/06 – fls. 32/87;
- Quadro III – Análise de aproveitamento de créditos – estorno do ICMS de insumos adquiridos com crédito integral – fls. 88/103;
- Quadro IV – Demonstrativo do cálculo do percentual de estorno do ICMS dos insumos adquiridos com crédito integral – fls. 104/107;
- Quadro V – Vendas de suplementos de ração para ME, EPP, MPR e PPR com o benefício indevido do diferimento do ICMS – fls. 108/121;
- Quadro VI – Demonstrativo do ICMS apurado – fl. 122;
- Quadro VI – Demonstrativo do Crédito Tributário – fl. 123;
- telas do SICAF “Consulta Conta Corrente Fiscal” – fls. 129/153;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- telas do SICAF “Consulta Regimes de Recolhimento do Contribuinte” e cópias de Declarações Cadastrais que comprovam o respectivo regime de recolhimento dos clientes da Autuada como ME, EPP, MPR, PPR e Simples Minas, os quais adquiriram suplementos com o benefício do diferimento do imposto – fls. 154/197;

- cópias de notas fiscais de compras (por amostragem), referentes às aquisições de medicamentos veterinários, de conformidade com o Quadro I – fls. 198/222;

- cópias de notas fiscais de compras (por amostragem), referentes às aquisições de insumos/matéria prima, de conformidade com o Quadro III – fls. 223/277;

- cópias de notas fiscais de saídas (por amostragem), que comprovam as saídas de medicamentos veterinários ao abrigo da isenção do ICMS – fls. 278/583;

- cópias de notas fiscais de saídas (por amostragem), que comprovam as saídas de suplementos com base de cálculo do ICMS de 60% – fls. 584/709;

- cópias de notas fiscais de saídas (por amostragem), que comprovam as saídas de suplementos ao abrigo do diferimento do ICMS, destinados a clientes enquadrados nos regimes de recolhimento ME, EPP, MPR, PPR e/ou Simples Minas – fls. 710/760;

- cópias do livro Registro de Entradas referentes aos períodos: março e outubro de 2004 (fls. 761/800); abril e novembro de 2005 (fls. 801/851) e janeiro/2006 (fls. 852/870);

- cópias do livro Registro de Saídas referentes aos meses de março/2004 (fls. 871/917); outubro/2004 (fls. 918/957); abril/2005 (fls. 958/994); novembro/2005 (fls. 995/1.011) e janeiro/2006 (fls. 1.012/1.019);

- cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS referentes aos exercícios de 2004 (fls. 1.020/1.057); 2005 (fls. 1.058/1.096) e 2006 (fls. 1.097/1.112);

- cópias de informações sobre medicamentos, extraídas da INTERNET (fls. 1.113/1.139).

No tocante à falta de estorno do crédito de ICMS, relativamente às aquisições de vacina, soro e/ou medicamentos veterinários, cujas saídas ocorreram com a isenção do ICMS, restou comprovado que a Impugnante efetuou as aquisições destes produtos com crédito do ICMS, conforme demonstrado através das cópias de notas fiscais de compras juntadas, por amostragem, às fls. 199/222. As notas fiscais de saídas emitidas pela Autuada e juntadas, por amostragem, às fls. 279/583 comprovam as saídas desses medicamentos veterinários ao abrigo da isenção do ICMS.

Portanto, inverídica a alegação da Impugnante de que as vacinas, soros e medicamentos veterinários que a mesma não fabrica, apenas comercializa, já são adquiridos isentos e não geram créditos a estornar.

No Quadro II às fls. 32/87, encontra-se demonstrado o comportamento tributário efetivado pela Autuada em sua escrita fiscal, com relação às entradas e saídas

de vacinas, soros e medicamentos veterinários, no período de janeiro/2004 a maio/2006. Observa-se pelo valor das entradas (R\$ 15.163.651,85 / fls. 59), e das saídas (R\$ 19.769.549,23 / fls. 87), que a totalidade das aquisições de vacinas, soros e medicamentos veterinários efetuadas no período foi comercializada pela Impugnante.

A Impugnante escriturou no livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS (fls. 1021/1112) apenas parte do estorno que deveria ter sido efetuado, relativamente às aquisições de vacina, soro e/ou medicamentos veterinários, cujas saídas ocorreram com o benefício da isenção do ICMS.

Em face disto, o Fisco exigiu o estorno complementar, bem como a Multa Isolada (Quadro IA, fls. 31) prevista no inciso XIII, alínea "b" do art. 55 da Lei 6.763/75, para hipótese de falta de estorno, *in verbis*:

"Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)"

Quanto à falta de estorno do crédito de ICMS, relativamente às aquisições de matéria-prima, da parcela que compreende as saídas dos produtos industrializados (suplementos), tributados com a base de cálculo reduzida, restou provado no conjunto probatório dos autos que a Autuada efetuou aquisições de matéria-prima conforme demonstrado no Quadro III às fls. 88/103, promovendo o creditamento integral do ICMS.

As notas fiscais de entrada juntadas, por amostragem, às fls. 224/277 comprovam as aquisições de matéria-prima com creditamento integral do imposto. Estas matérias-primas que geraram créditos de ICMS foram aplicadas na fabricação de produtos tributados, conforme informação da própria Impugnante.

O imposto creditado deve ser estornado sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de subsequente operação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução, nos termos do art. 71, IV do RICMS/2002.

Não tendo a Autuada efetuado o estorno, calculou-se o percentual de estorno de ICMS dos insumos adquiridos com crédito integral, conforme Quadro IV (fls. 104/107). Neste cálculo considerou-se o percentual mensal das saídas dos produtos industrializados tributados em relação ao total das saídas e aplicou-se sobre ele o percentual de 60% (sessenta por cento) de estorno de crédito de ICMS pelas entradas de insumos adquiridos com creditamento de ICMS integral.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que, do montante total do ICMS creditado pela Autuada, conforme relação das notas fiscais constantes do Quadro III às fls. 88/103, no valor de R\$ 277.129,28, foi estornado apenas o montante de R\$ 111.228,89.

Não procede a alegação da Autuada de que não foi feito estorno proporcional de ICMS dos insumos adquiridos com creditamento integral. O Fisco, em atendimento à diligência determinada pela 2ª Câmara, trouxe satisfatórias explicações acerca da dúvida levantada, demonstrando que o estorno foi efetivado na forma determinada pela legislação de regência.

Esclarece o Fisco que o Quadro IV de fls. 104 foi elaborado somente para demonstrar as saídas de produtos industrializados (suplementos) através dos CFOP relacionados no final da página 107, excluídas as demais operações de saídas. Comenta o tratamento tributário aplicável às operações com o citado produto, destacando que as saídas internas não contempladas com isenção ou diferimento e as interestaduais ocorrem com base de cálculo reduzida a 40% (quarenta por cento).

Diz, ainda, que o raciocínio do cálculo contido na coluna “D” do Quadro IV (fls. 104) está correto quando aplicado para as saídas através do CFOP 5101, ou seja, é o caminho para se chegar ao valor das saídas internas antes de aplicar a redução de 40%. O intuito é encontrar o valor das vendas sujeitas à redução da base de cálculo, para descobrir qual o percentual que estas operações representam do total das saídas, permitindo fazer o estorno de 60% (parte não tributada) na mesma proporção da entrada de matéria-prima empregada na produção dos suplementos que, ao final, saíram com a base de cálculo reduzida a 40%.

Quanto às demais saídas de suplementos através dos CFOP 6101, 6107, 6116 e 6151, os quais tiveram a base de cálculo reduzida, foram efetivadas a percentual ligeiramente superior aos 40%, conforme está demonstrado na coluna “C” do novo Quadro IV, que foi refeito e juntado ao P.T.A. Observa que por descuido, as reduções ali demonstradas foram tratadas como se estivessem efetivadas a 40% e isto viciou o cálculo, levando a encontrar um valor das saídas naqueles CFOP (antes de aplicar a redução) superior ao real, ou seja, para os CFOP antes citados o valor encontrado na coluna “D” superava o valor a que correspondia na coluna A, o que ficou apontado pela Autuada em seu documento juntado ao P.T.A. (fl. 1.264).

Ressalta, ainda, o Fisco que o cálculo contido na coluna “D” do Quadro IV é válido apenas para as operações através do CFOP 5101 e que, para os demais, foram refeitos os cálculos nas células correspondentes, respeitando o percentual utilizado pelo Contribuinte na sua sistemática de redução da base de cálculo. Acresce que os valores apurados na coluna “D” do novo Quadro VI foram levados a efeito nos respectivos Quadros da recomposição da conta gráfica (2004, 2005 e 2006), como também no Quadro Demonstrativo do Crédito Tributário mês a mês, que consta do Relatório Fiscal, estando todos estes documentos juntados ao P.T.A.

Nesta oportunidade, objetivando sanar as incorreções verificadas na apuração, foi reformulado o crédito tributário, emitindo-se novo Relatório Fiscal (fls. 1.275/1.278), novos Quadros Demonstrativos (fls. 1.279/1.281) e novo DCMM (fls. 1.306/1.307).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face da constatação desta irregularidade, além das exigências do estorno proporcional do crédito, do pagamento do imposto recolhido a menor e da penalidade correspondente, aplicou-se a Multa Isolada (fls. 1.297) prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)”

Quanto à falta de recolhimento do imposto devido, no período de setembro a novembro de 2005, em virtude da aplicação indevida do diferimento nas saídas de suplementos destinados a contribuintes enquadrados no regime de recolhimento de ICMS como Microempresa - ME, Empresa de Pequeno Porte - EPP, Microprodutor Rural - MPR, Produtor Rural de Pequeno Porte - PPR e Simples Minas, a irregularidade restou plenamente comprovada no conjunto probatório dos autos.

Cumprê destacar que a legislação tributária considera encerrado o diferimento quando mercadoria for destinada a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte enquadrado no regime previsto no Anexo X e a estabelecimento de microprodutor rural ou de produtor rural de pequeno porte enquadrado no regime previsto no Anexo XI. É o que dispõe a norma inserta no art. 12, inciso V, alíneas “a” e “c” do RICMS/2002, *in verbis*:

“Art. 12 - Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a - a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte enquadrado no regime previsto no Anexo X;

(...)

c - a estabelecimento de microprodutor rural ou de produtor rural de pequeno porte enquadrado no regime previsto no Anexo XI, exceto quando se tratar de estabelecimento enquadrado no regime previsto nos artigos 41 a 52 do mencionado Anexo;

(...)”

Encontram-se anexadas aos autos telas do SICAF e/ou cópias de DECA dos adquirentes da Autuada, que comprovam os seus respectivos regimes de recolhimento de ICMS.

Não socorre a Impugnante a alegação de que o SINTEGRA é o único veículo disponível para o contribuinte obter informações de seus clientes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme asseverado pelo Fisco em sua Manifestação Fiscal, as condições em que o contribuinte é inscrito no cadastro de contribuintes (inclusive o regime de recolhimento) são inseridas no “Cartão de Inscrição do Contribuinte”. Dessa forma, o recurso de que dispõe a Impugnante, para a verificação do regime de recolhimento em que se encontra enquadrado os seus clientes localizados em Minas Gerais, para efeito de aplicação do diferimento, é a exigência do cartão de inscrição dos mesmos para comprovação das condições de sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Cabe salientar que, nos termos do inciso XIII do art. 96 do RICMS/2002, é obrigação do contribuinte do imposto exibir e exigir a exibição, nas operações que com outro contribuinte realizar, do comprovante de inscrição no cadastro de contribuintes do imposto.

De outro giro, cumpre ressaltar, por oportuno, que as penalidades impostas pelo Fisco coadunam-se perfeitamente com as infringências narradas, estando prevista na Lei nº 6.763/75, artigos 55, incisos XIII, alínea “b” e XXVI (descumprimento de obrigação acessória) e 56, inciso II (descumprimento de obrigação principal), à época vigente.

Destarte, é imperioso afirmar que a aplicação da penalidade foi efetivada na medida prevista na legislação, não possuindo natureza de confisco, nem se caracterizando exigência abusiva ou em excesso, conforme pretendido pela Impugnante. Além disso, não compete a esta Câmara de Julgamento declarar inconstitucionalidade ou negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747, de 03 de março de 2008.

Os demais argumentos trazidos pela Impugnante em sua peça de defesa não são suficientes para ilidirem as acusações que lhe foram imputadas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.275/1.305. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Assistiu ao julgamento, pela Impugnante, o Dr. Eduardo Frederico Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e José Francisco Alves.

Sala das Sessões, 14 de março de 2008.

Luiz Fernando Castro Trópia
Presidente / Revisor

Edvaldo Ferreira
Relator