

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.298/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000161196-04
Impugnação: 40.010125046-45
Impugnante: Adição Distribuição Express Ltda
IE: 223117448.08-59
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito do ICMS referente a aquisições de sacolas plásticas para o transporte de mercadorias pelos clientes, uma vez que estas não se enquadram no conceito de material de embalagem para fins de apropriação do crédito do imposto. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Excluídas as parcelas de multa de revalidação e os juros moratórios, conforme o disposto no art. 100, inciso III c/c o parágrafo único do CTN, para os fatos geradores ocorridos na vigência do entendimento inicial da consulta nº 40/99, não reconhecidas pela Contribuinte no parcelamento efetivado.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pelas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 2º, inciso II, 42, § 1º e 43, inciso XII, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Excluídas as parcelas de multa de revalidação e os juros moratórios, conforme o disposto no art. 100, inciso III c/c o parágrafo único do CTN, para os fatos geradores ocorridos na vigência do entendimento inicial da consulta nº 40/99, não reconhecidas pela Contribuinte no parcelamento efetivado.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre as seguintes irregularidades, apuradas no período de janeiro de 2004 a junho de 2008:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;

2) falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 311/314, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 343/348.

DECISÃO

Consoante relato acima versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, em decorrência do aproveitamento indevido de crédito de ICMS, uma vez que provenientes de notas fiscais de entradas de sacolas promocionais, caracterizadas como material de uso e consumo (subitem 4.1 do Auto de Infração) e de diferença entre a alíquota interna e a interestadual relativo às aquisições interestaduais de sacolas plásticas, consideradas material de uso e consumo do estabelecimento, analisadas no item anterior (subitem 4.2 do Auto de Infração).

Primeiramente importa esclarecer que a Autuada apresentou pedido de parcelamento, conforme documentos de fls. 337 a 340, reconhecendo, assim, o ICMS e a multa isolada, integralmente, e as parcelas de multa de revalidação e de juros referentes ao período de novembro de 2006 a setembro de 2008.

Portanto, embora nas razões de defesa a Autuada questione a cobrança dos juros de mora, da multa de revalidação e da multa isolada do período de 01/01/04 a 17/11/06, só é cabível a discussão contenciosa no que tange à multa de revalidação e aos juros referentes ao período reconhecido pela Impugnante fls. 340, por força do disposto no § 2º do art. 160-A da Lei nº 6.763/75.

Há a destacar-se que, por impossibilidade técnica conforme o Fisco às fls. 345 e documento de fls. 350, não foi feito o desmembramento do processo.

Subitem 4.1 do Auto de Infração - aproveitamento de crédito do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de sacolas plásticas, consideradas material de uso e consumo do estabelecimento

O Fisco procedeu ao estorno de crédito apenas em relação às sacolas utilizadas para transporte de mercadorias pelos clientes, conforme disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02 – material de uso e consumo.

Nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegure ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I da mesma lei, postergou este direito para janeiro de 2011, conforme abaixo transcritos:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2011; (Redação dada pela Lcp nº 122, de 2006).

O Conselho de Contribuintes/MG já decidiu, reiteradamente, que as sacolas plásticas cedidas aos clientes para transporte de produtos não podem ser consideradas como embalagem como, por exemplo, os Acórdãos nºs 3.464/09/CE, 3.465/09/CE e 3.466/09/CE, e, por consequência, não geram crédito de ICMS.

Assim, diferentemente do levantado pela Impugnante, as operações de entrada de sacolas plásticas não geram direito a crédito, na medida em que estes produtos não são alcançados pela regra estabelecida no art. 66, incisos IV e V, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02.

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

[...]

IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a compoñham, a protejam ou lhe assegurem a resistência; [g.n.]

Portanto, o RICMS/02 define qual é o material de embalagem que enseja direito a crédito do ICMS explicitando que é a embalagem adquirida para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização ou aquela adquirida para comercialização.

Observe-se que, o RICMS/02, ao definir quais são as embalagens que geram direito a crédito, não trata da embalagem usada como secundária, ou seja, aquela embalagem utilizada apenas para transporte de mercadorias pelos clientes.

A SEF/MG já se manifestou sobre a questão em consultas respondidas pelo órgão competente. Dentre as várias respostas sobre a matéria encontramos a seguinte que se adequa ao caso em exame:

CRÉDITO DE ICMS - EMBALAGEM -
CARACTERIZAÇÃO - Conforme determinação contida no art. 222, inciso II, alínea d, c/c art. 66, inciso V, alínea a, ambos da Parte Geral do RICMS/2002, para efeitos tributários, considera-se embalagem o produto

que importe em alterar a apresentação da mercadoria pela sua colocação, ainda que em substituição à original, incluindo todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria.

Destarte, as sacolas plásticas não são embalagens no sentido de acondicionar o produto em algo para compor, dar segurança e resistência no momento do transporte ou da comercialização, e, portanto, não integram as mercadorias comercializadas nos termos das definições apresentadas pelas normas estaduais que disciplinam a matéria.

As sacolas plásticas cedidas à clientela para acondicionar as mercadorias não se agregam aos produtos vendidos, por serem item de conveniência e conforto fornecido aos clientes, que podem, inclusive, dispensá-las no ato da compra.

A Consulta de Contribuinte nº 40/99 (após a reformulação), e mais recentemente a de nº 276/06, consolidou o entendimento quanto à inadmissibilidade do creditamento nas operações de entrada das sacolas plásticas em comento:

No conceito de embalagem deve ser considerado o invólucro ou recipiente que tenha por função principal embalar outra mercadoria, como também aqueles elementos que a componham, protejam ou assegurem a resistência desta embalagem, estando destinada a alterar a apresentação do produto. Dessa forma, as sacolas plásticas cedidas à clientela não se caracterizam como material para embalagem, visto que se prestam ao transporte de mercadoria, não alterando a apresentação da mesma, portanto, não dão direito a crédito do ICMS.

O Fisco pautou-se pela estrita observância dos preceitos legais contidos nas Consultas de Contribuinte nºs 40/99 (após reformulação) e 276/06, bem como no disposto na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75.

Consequentemente, não se enquadrando no conceito de embalagens, as sacolas adquirem características de material de uso e consumo, para o qual existe restrição temporal ao creditamento expressa no art. 33, inciso I da LC nº 87/96, bem como no art. 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02.

Há a destacar-se que o entendimento adotado inicialmente pelo Fisco, seguido pelo Contribuinte, foi o exposto na Consulta de Contribuinte nº 40/99, que vigorou da data de publicação em 21/04/99 até 17/11/06, reformulada em razão de mudança de entendimento, com publicação no dia Diário Oficial do Estado, MG de 18/11/06.

Por outro lado, o art. 152 da Lei nº 6.763/75, determina:

Art. 152. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A reforma de orientação adotada em solução de consulta prevalecerá em relação ao consulente após cientificado da nova orientação. [g.n.]

Pela interpretação da norma supracitada, conclui-se que a dispensa do recolhimento do tributo produz efeitos apenas, e exclusivamente, em favor do consulente, que não é a ora Autuada. Porquanto, correta a exigência do imposto.

Entretanto, é pacífico na doutrina que, se o contribuinte age de conformidade com a orientação do Fisco, não deve suportar multas e juros moratórios. Neste sentido, o magistério do Professor Sacha Calmon:

Se o contribuinte age de conformidade com a orientação do Fisco, acatando atos administrativos normativos mencionados no artigo 100, pouco importando a nomenclatura oficial, fica totalmente livre de multas, juros e correção monetária. Pagará unicamente, se for o caso, o tributo que deixou de recolher por força de orientação equivocada que a Administração lhe passou através das pré-faladas normas complementares.

Ademais, é indubitável que a Impugnante, como tantos outros contribuintes e o próprio Fisco, atuaram conforme o entendimento inicial da Consulta nº 40/99, por isso, cabível a aplicação do disposto no art. 100, inciso III c/c parágrafo único do Código Tributário Nacional, que prescreve a seguinte ordem:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...]

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

[...]

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Desta forma, conforme argumentou a Impugnante que agiu de conformidade com a Consulta nº 40/99, presume-se que a Autuada agiu com boa-fé, ao adotar a orientação emanada e seguida pela própria SEF/MG.

Portanto, parcialmente corretas as exigências consubstanciadas no Auto de Infração em análise, devendo ser excluídas as exigências de multa de revalidação e dos juros moratórios para os fatos geradores ocorridos na vigência do entendimento inicial da consulta nº 40/99, as quais não foram reconhecidas pela Contribuinte no parcelamento efetivado.

Subitem 4.2 do Auto de Infração - Falta de recolhimento da diferença de alíquota na aquisição de sacolas plásticas, consideradas material de uso e consumo do estabelecimento

Foi exigido o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual relativo às aquisições interestaduais de sacolas plásticas, consideradas material de uso e consumo do estabelecimento, analisadas no item anterior.

Restando demonstrado que esse produto se caracteriza como material de uso e consumo, legítima é a cobrança do diferencial de alíquota, nos termos dos arts. 6º, inciso II e 13, §1º, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

No entanto, excluem-se as exigências fiscais relativas à multa de revalidação e os juros moratórios para os fatos geradores ocorridos na vigência do entendimento inicial da consulta nº 40/99, não reconhecidos pela Contribuinte no parcelamento efetivado, conforme fundamentos já expostos.

Corretas, portanto, em parte, as exigências do item 4.2 do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa de revalidação e os juros moratórios para os fatos geradores na vigência da consulta nº 40/99, não reconhecidos pelo Contribuinte no parcelamento efetivado. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Danilo Vilela Prado e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 04 de setembro de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente/Relator

MHG/EJ