

Acórdão: 14.433/00/3^a
Impugnações: 40.10100759-17/40.10100757-55
Impugnante: Nutriminas Alimentação em Empresas Ltda
Advogado: Ricardo Alves Moreira/Outros
PTA/AI: 01.000136090-74/01.000136049-35
Inscrição Estadual: 330.855855.0464/106.855855.0147
Origem: AF/Pouso Alegre
Rito: Ordinário

EMENTA

Base de Cálculo - Redução Indevida - Alimentação Industrial - Termo de Acordo. Constatado que a Autuada promovia a redução da base de cálculo na saída, de acordo com o item 26 do Anexo IV do RICMS/96, sem a devida celebração de Termo de Acordo com a SEF/MG, nos termos da alínea b do dispositivo citado, acarretando recolhimento a menor de imposto. Infração plenamente caracterizada.

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Redução da Base de Cálculo. Argüição pelo Fisco de redução da base de cálculo do imposto na saída sem o devido estorno proporcional dos créditos pelas entradas. Argüição pela Autuada de que as entradas já se realizaram com base de cálculo ou alíquota reduzidas, desobrigando, por conseguinte, à redução argüida. Constatado que nem todas as entradas foram alcançadas por redução de base de cálculo/alíquota ou a redução ocorreu em percentual inferior à saída, acarretando, em parte, saldo remanescente de estorno. Decisão nos estritos termos do art. 71-IV do RICMS/96. Infração em parte caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação pelo Fisco de que a empresa, nos exercícios de 1997 e 1998, promoveu saídas de mercadorias com base de cálculo reduzida, amparada por Termo de Acordo firmado junto a Administração Fazendária, conforme previsto no item 26, alínea “b” do Anexo IV do RICMS/96, sem efetuar o estorno proporcional dos créditos pelas entradas, infringindo o artigo 71, inciso IV do decreto regulamentar.

O Fisco constatou, ainda, que no exercício de 1999, a empresa promoveu saídas com base de cálculo reduzida sem estar amparada por Termo de Acordo, conforme dispõe o item 26, alínea “b”, do Anexo IV do decreto regulamentar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 20/32), por intermédio de procurador regularmente constituído, recolhendo a taxa de expediente conforme DAE de fls. 60.

Afirma que está enquadrada entre os contribuintes beneficiários da redução de 53,33% nas saídas que promove, uma vez que é incontroverso o fato de que à época possuía o competente Termo de Acordo exigido pela legislação.

Aduz que o objetivo claro contido no inciso IV do artigo 71 é evitar distorções na lógica do imposto não-cumulativo, impedindo o aproveitamento integral do crédito decorrente da aquisição da mercadoria tributada sobre a base cheia quando sua posterior saída é tributada com redução da base de cálculo, o que resultaria em um benefício maior do que o aparentemente concedido pela norma legal.

No entanto, entende que no presente caso não há esta distorção, porque as entradas das mercadorias que geraram o direito ao crédito não foram tributadas sobre a base cheia, conforme comprovam os LRE cujas cópias anexa, em decorrência de serem tais produtos beneficiados ora por redução da base de cálculo, ora por redução da alíquota, sendo o índice aplicador para o cálculo do imposto sempre menor ou igual ao utilizado na saída (0,084).

Argumenta que se for admitida a presente exigência fiscal estar-se-á reduzindo o benefício concedido, configurando-se a distorção e não a equalização pretendida na lei.

Cita Acórdão da 3ª Câmara deste Conselho, anexando cópia do mesmo, que decidiu favoravelmente ao contribuinte, de forma a fazer prevalecer o crédito integral nos casos em que se comprovou a entrada com base de cálculo já reduzida.

Em relação ao Termo de Acordo necessário para a fruição do benefício, alega que até 1998 a empresa fazia um requerimento para cada estabelecimento, o que resultava em grande dispêndio para a empresa, dado o valor elevado da taxa de expediente.

Em função disto, afirma que em 1999 decidiu adotar o procedimento de obter um único termo de acordo extensivo a todas as suas unidades, o que é plenamente viável, uma vez que no presente exercício seu requerimento neste sentido foi deferido, conforme documentos que anexa.

Informa que protocolizou o requerimento deixando, entretanto, de listar no mesmo cada uma de suas filiais, o que considera compreensível, tendo em vista que há muito pretendia obter regime especial para obtenção de inscrição estadual única e emissão de nota fiscal global – anexa também cópia do requerimento de regime especial, protocolizado em 16 de novembro de 1999 e deferido pela AF/Pouso Alegre aos 26 de junho do corrente ano.

Alega, ainda, que o decreto regulamentar não faz qualquer menção à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessidade de que seja feito um requerimento para cada filial ou que se mencione no requerimento único cada um dos estabelecimentos interessados.

Comenta que a exigência do Termo de Acordo tem como finalidade o controle da adimplência e do bom comportamento do contribuinte, neste caso atestados pelo deferimento tácito do requerimento apresentado – tácito porque até a presente data não houve qualquer manifestação por parte da repartição fiscal; alega, ainda, que isto demonstra que o Fisco procedeu à análise da empresa, concluindo que a sociedade preenche todas as exigências contidas no artigo 40 do RICMS, uma vez que obviamente o Fisco não se limitou a analisar somente a matriz.

Reafirma que não incluiu cada uma das filiais no requerimento por mero lapso, por não ter presumido que esta formalidade lhe seria exigida, restando caracterizada a falta de dolo e a ausência de qualquer prejuízo; ressalta que os valores exigidos configuram uma penalidade, uma vez que resultam não da prática do fato gerador, mas sim de descumprimento, discutível, de uma obrigação formal.

Discorre sobre o Princípio da Razoabilidade, transcrevendo opiniões doutrinárias sobre o tema.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 152/155, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que a redução da base de cálculo nas saídas é um benefício que o Estado concede, devendo ser literalmente interpretada a legislação a ele relativa; no caso, a redação do artigo 71 é clara e determina o estorno proporcional à redução, sendo a sua interpretação disciplinada pela Instrução Normativa 02/94, da qual transcreve o item 1.

Considera que o Acórdão trazido aos autos pela Impugnante representa um equívoco cometido pelo CCMG, uma vez que a decisão ali consubstanciada fere o artigo 88, item I, da CLTA/MG.

Acrescenta que em caso idêntico, no Acórdão 411/00/6^a, foram mantidas as exigências fiscais e que no Acórdão 13.851/99/3^a este Conselho analisou o caráter de norma complementar da Instrução Normativa, conforme disposto no artigo 100 do CTN, reconhecendo a obrigatoriedade de seu cumprimento.

Aduz que, ao contrário do que afirma a Impugnante, os créditos estornados não são oriundos apenas de mercadorias com base de cálculo reduzida (multiplicador opcional de 0,07), mas sobretudo de entradas de mercadorias tributadas às alíquotas de 12% e 18%, sem redução da base de cálculo, conforme pode ser verificado nas cópias do LRE anexadas; chama a atenção para o fato de que nas tabelas de estorno constantes do AI pode-se ver que não houve redução de base de cálculo de entrada (Valor contábil = Base de cálculo), mas sim redução através da aplicação do multiplicador opcional de 0,07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao Termo de Acordo, observa que no exercício da ocorrência da irregularidade a empresa ainda não havia obtido Regime Especial para inscrição única, estando portanto sujeita aos deveres decorrentes do princípio da Autonomia dos Estabelecimentos, conforme disposto no artigo 59, inciso I, do RICMS/96, sendo que o requerimento apresentado refere-se exclusivamente ao estabelecimento matriz de Pouso Alegre.

Lembra que a atividade fiscal é vinculada, não havendo espaço para qualquer juízo de valor quanto a princípios de razoabilidade e/ou proporcionalidade das exigências legais e ainda que a peça fiscal somente aplica as exigências legais cabíveis em vista das irregularidades cometidas.

Requer a improcedência da Impugnação.

DECISÃO

A autuação fiscal está baseada na exigência da diferença de ICMS devida nos exercícios de 1997 (nov/dez) e 1998, em virtude do estorno dos créditos aproveitados integralmente pela entrada de mercadorias, quando as saídas subsequentes estavam amparadas com base de cálculo reduzida, sem o benefício da manutenção integral dos créditos e, ainda, pela exigência da diferença de ICMS devida no exercício de 1999, em virtude da redução da base de cálculo das saídas sem que houvesse o amparo do Termo de Acordo previsto no item 26, alínea b do Anexo IX do RICMS/96.

A Impugnante é fornecedora de alimentação industrial, conforme CAE 51.21.00-1 e Contrato Social, cujas operações estão previstas no Anexo IV, item 26, alínea “b”, do RICMS/96, dispositivo este que exige a celebração de Termo de Acordo com a Administração Fazendária para a fruição do benefício.

A infringência está tipificada no artigo retromencionado em relação ao exercício de 1999 e no artigo 71, inciso IV do mesmo diploma legal, em relação aos exercícios de 1997 e 1998, que estabelece que o contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento vier a ser objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução.

A interpretação dada pelo Fisco ao disposto no artigo 71, inciso IV, encontra respaldo na Instrução Normativa DLT/SRE 02/94 que, tendo em vista as dúvidas surgidas quanto à aplicação da norma, quando as operações ou prestações anteriores são beneficiadas com redução da base de cálculo, determina em seu item 1 que excetuadas as hipóteses previstas em Regulamento, em que os créditos são mantidos integralmente, o valor do crédito a ser apropriado deverá ser reduzido no mesmo percentual de redução da base de cálculo da operação ou prestação subsequente, ainda que tenha havido redução de base de cálculo na operação ou prestação anterior.

Data maxima venia, verifica-se que a Instrução Normativa, criada para normatizar a aplicação do artigo 71, inciso IV do RICMS/96, não guarda adequação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com os pressupostos pertinentes hierarquicamente superiores ao se fazer uma interpretação sistemática de todo ordenamento jurídico positivo que dispõe sobre a matéria relativa à apuração e compensação do imposto.

Inicialmente, a Constituição Federal define o princípio da compensação do imposto (Princípio da Não-Cumulatividade), além de definir as operações sobre as quais não é possível se utilizar o crédito no regime de compensação do imposto.

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

II - (ICMS)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao 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;

II - a **isenção** ou **não-incidência**, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) **não implicará crédito para compensação** com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b) **acarretará a anulação do crédito** relativo às operações anteriores;

Verifica-se, pois, que isenção e não incidência do imposto, porventura incidentes sobre determinado produto, acarretarão a anulação do crédito relacionado às entradas de seus componentes.

A Lei complementar 87/96, por sua vez, disciplinou o regime de compensação do imposto da seguinte forma:

Art. 20 -

§ 3º - **É vedado o crédito** relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, **quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto**, exceto se tratar-se de saída para o exterior; (g.n.)

Conclui-se que a Lei Complementar deu contornos mais abrangentes que a Constituição Federal.

A Lei 6763/75 assim prescreveu:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

§ 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 se tiver 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; (g.n.)

Percebe-se que a Lei ordinária, nos limites definidos pela Lei Complementar, explicitou com clareza as previsões constitucionais e da Lei Complementar introduzindo a redução da base de cálculo como isenção parcial, entendimento dominante da doutrina. Para tanto, citemos apenas pequena passagem do Professor Paulo de Barros Carvalho em Curso de Direito Tributário da Editora Saraiva:

Não confundamos subtração do campo de abrangência do critério da hipótese ou da consequência com mera redução da base de cálculo ou da alíquota, sem anulá-las. A diminuição que se processa no critério quantitativo, mas que não conduz ao desaparecimento do objeto, não é isenção, traduzindo singela providência modificativa que reduz o *quantum* de tributo que deve ser pago. O nome atribuído pelo direito positivo e pela doutrina é *isenção parcial*.

O RICMS/96 ratificou a Lei ordinária:

Art. 70 -

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

IV - vier a ser objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

Por fim, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/94 veio explicitar o artigo 71, inciso IV do RICMS/96.

1 - Excetuadas as hipóteses previstas em Regulamento, em que os créditos são mantidos integralmente, o valor do crédito a ser apropriado deverá ser reduzido no mesmo percentual de redução da base de cálculo da operação ou prestação subsequente, **ainda que tenha havido redução de base de cálculo na operação ou prestação anterior.** (g.n.)

Assim, para se concluir sobre o mérito de discussão de redução de base de cálculo relacionada com estorno de crédito, como já dito, deve-se promover a devida interpretação sistemática para a matéria em foco, uma vez que a mesma origina-se de princípio constitucional (não-cumulatividade) e foi hierarquicamente detalhada pelas normas.

Partindo-se, pois, do princípio da não-cumulatividade, entende-se que o imposto devido na operação poderá ser compensado com o imposto cobrado na operação anterior.

No mesmo passo, tratando-se o caso em tela redução de base de cálculo, ou seja, de isenção parcial, é certo que deverá haver estorno dos créditos pelas entradas proporcionalmente à redução levada a efeito na saída. Esta é a dicção da norma contida no artigo 71, inciso IV do RICMS/96.

Dessa forma, considerando-se a inteligência do princípio constitucional enfocado, ousa-se discordar veementemente da Instrução Normativa argüida pois, uma vez aplicada seu entendimento em relação à operação de entrada já alcançada por redução de base de cálculo ou com utilização de multiplicador específico, provocaria um desequilíbrio entre débito e crédito que desrespeitaria o princípio citado.

Evidencia-se, assim, que o entendimento acrescentado pela Instrução Normativa quebra a regra do princípio constitucional em análise tornando o imposto cumulativo.

O ICMS é imposto neutro, no qual o valor do imposto vai sendo repassado pelas várias fases de tributação até atingir o consumidor final, contribuinte de fato do mesmo. Da forma estampada na Instrução Normativa, ocorre claramente um locupletamento ilícito da Fazenda Pública, em detrimento do contribuinte de fato do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, considerando-se os argumentos acima espostos, inadmite-se, como exigido pela Instrução Normativa, que se reduza novamente a já reduzida base de cálculo na entrada, no mesmo percentual de redução na saída, para efeito de cálculo do imposto a ser estornado.

Na mesma linha de raciocínio e fundamentação, e considerando a inadequação da Instrução Normativa guerreada, verifica-se que se existirem entradas nas quais tenha havido redução de base de cálculo em valores inferiores à redução efetuada nas saídas e entradas nas quais tenha havido redução de base de cálculo com utilização de multiplicadores específicos (o que, em tese, seria, também, redução de base de cálculo), o tratamento deve ser o seguinte: no primeiro caso exige-se estorno apenas da diferença entre a redução da saída (no caso, maior) e a da entrada; no segundo, exigir-se-á estorno somente se o multiplicador acarretar percentual de redução que se enquadre no primeiro caso, ou seja, considerando a diferença de base de cálculo entre saída e entrada. Não se concebe, como já fundamentado na Decisão, a aplicação de nova redução, nos créditos pelas entradas se os mesmos já tiverem sofrido o mesmo percentual de redução nas saídas, como argüi o Fisco e como combatido na Decisão.

O aproveitamento integral dos créditos nos exercícios de 1997 e 1998 e a redução indevida da base de cálculo no exercício de 1999 resultaram em recolhimento a menor de ICMS, conforme planilhas constantes dos autos e Verificação da Apuração do ICMS. Cópias do Livro de Registro de Entradas foram juntadas pela Autuada, onde estão registradas as notas fiscais que ensejaram os aproveitamentos de créditos, ora estornados proporcionalmente às saídas reduzidas.

Os demais dados constantes das planilhas foram obtidos a partir dos DAPI, observando-se que os valores relativos à redução efetuada na base de cálculo foram declarados pela Autuada no Campo 20 como saídas isentas.

O total das saídas promovidas foi objeto de redução da base de cálculo, demonstrando que todas as operações se referem a fornecimento de refeições industriais; já em relação às entradas, pela análise do LRE anexado, depreende-se que o valor relacionado na planilha da fiscalização na coluna valor contábil das entradas – que é o mesmo valor da base de cálculo – representa, na verdade, apenas o valor das entradas tributadas que geraram crédito, excluídas aquelas relativas a operações isentas ou não tributadas ou mesmo aquelas que ensejaram recolhimento de diferencial de alíquotas, cujos créditos não foram apropriados.

A apuração dos valores a estornar nos exercícios de 1997 e 1998 levou em conta a alíquota média das entradas, aplicada sobre o valor correspondente ao percentual de redução proporcional das entradas cujos créditos foram apropriados.

A Verificação da Apuração do ICMS cumpre a função de recompor a conta gráfica do contribuinte, tendo em vista que considera mês a mês os saldos credores que remanescem após o estorno, abatendo seu valor dos débitos apurados, observando-se que após o cotejo dos créditos com os débitos, todos os meses acusaram saldo devedor.

Os dispositivos legais que regem o benefício da redução da base de cálculo no fornecimento de alimentação industrial sofreram muitas alterações ao longo do tempo, sendo certo que até 31/10/97 era assegurada a manutenção integral dos créditos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, o levantamento fiscal não abrange este período, tendo se iniciado em 01/11/97, quando a previsão da manutenção integral dos créditos foi retirada da redação da alínea “b” do item 26 do anexo IX do RICMS/96, passando, portanto, a prevalecer as disposições do artigo 71 inciso IV da parte geral do RICMS/96.

No entanto, houve um interstício de 57 (cinquenta e sete) dias em que tal benefício ficou revogado, sendo as citadas operações tributadas normalmente, sem nenhuma redução de base de cálculo, no período compreendido entre 03.02.98 e 31.03.98; a partir de 01/04/98 o benefício voltou a ser concedido, embora com a redução na base de cálculo de 30%, passando a 53,33% a partir de 16/06/98, situação que perdura até o presente.

Assim, temos que no exercício de 1998, foram dois os percentuais de redução da base de cálculo nas saídas: de 01.04.98 a 15.06.98, a base de cálculo era reduzida de 30 % (trinta por cento), enquanto que no período de 16.06.98 a 31.12.98 este percentual subiu para 53,33 % (cinquenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento); temos, ainda, que entre 03.02.98 e 31.03.98, não havia qualquer benefício, devendo o contribuinte tributar normalmente todas as saídas que promovesse.

Na planilha elaborada pela fiscalização podemos constatar que o levantamento levado a efeito no Auto de Infração não contempla o percentual de 30%, tampouco o período em que o benefício foi revogado. A Impugnante aplicou durante todo o período fiscalizado a redução de 53,33% e o Fisco não efetuou as correções necessárias para apurar o real valor devido nos períodos em que não houve qualquer redução ou a redução era do percentual de 30%.

Desta forma, devem ser excluídas as exigências em decorrência do estorno de crédito efetuado no período de 03.02.98 a 31.03.98, por indevidas, tendo em vista que não havendo previsão para a redução da base de cálculo, não se aplica qualquer redução nos créditos apropriados pelas entradas promovidas no período – ressalte-se que, antes de se completar o prazo decadencial, pode o Fisco exigir a diferença de imposto recolhido a menor pela Impugnante em virtude da aplicação indevida da redução da base de cálculo.

Da mesma maneira, no período de 01.04.98 a 15.06.98, devem ser excluídos os valores exigidos a maior, em decorrência do estorno de crédito ter sido calculado pelo Fisco considerando a proporcionalidade relativa a uma redução de 53,33%, quando na realidade a redução permitida pela legislação era de 30% – novamente ressalta-se a possibilidade do Fisco exigir a diferença de imposto recolhido a menor pela Autuada, em virtude da errônea aplicação da redução de 53,33%, quando o permitido era a redução de 30%.

Em relação ao exercício de 1999, as exigências estão fundamentadas na inexistência do Termo de Acordo exigido na alínea b do item 26 do Anexo IX do RICMS/96.

A documentação trazida aos autos comprova que, em relação a este exercício, a Impugnante somente requereu Termo de Acordo para seu estabelecimento matriz situado em Pouso Alegre.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em que pese a argumentação da Autuada, alegando que não há menção expressa no regulamento que exija a identificação de todos os estabelecimentos no requerimento em questão, não lhe assiste razão, tendo em vista a autonomia dos estabelecimentos prevista no artigo 59 inciso I do RICMS/96, segundo o qual cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa é considerado autônomo, devendo cada um deles cumprir as obrigações contidas na legislação tributária, sejam elas principais ou acessórias.

A alegada “vontade” ou “ânsia” de obter regime especial para inscrição única e emissão de nota fiscal global não tinha o condão de liberar cada estabelecimento da Impugnante do cumprimento destas obrigações, que somente puderam ser exercidas em conjunto após o deferimento, pela Administração Fazendária, do regime especial solicitado – que somente foi protocolizado aos 16.11.99 e deferido em 26.06.00, conforme documentos nos autos.

A Autuada, inclusive, demonstra reconhecer a necessidade da identificação dos estabelecimentos ao requerer o Termo de Acordo, tendo em vista o cumprimento desta obrigação no requerimento que apresentou para o exercício de 2000, que inclusive foi objeto do deferimento, onde consta expressamente – no § 2º da cláusula quarta – a convalidação das operações de saída com utilização do benefício da redução da base de cálculo promovidas pelos estabelecimentos filiais relacionados na cláusula segunda, realizadas após 22/02/2000, data do protocolo do pedido; já em relação à matriz, foram convalidadas as operações de saída promovidas com redução da base de cálculo promovidas a partir de 19/04/99, data do protocolo do pedido que se referia especificamente àquele estabelecimento – § 1º da cláusula quarta.

Observe-se ainda que é pertinente o argumento do Fisco de que o benefício da redução da base de cálculo equipara-se a uma isenção parcial, sendo que a legislação que a confere deve ser literalmente interpretada e cumpridas todas as condições exigidas para sua fruição, a teor do disposto no artigo 111 do CTN; o dispositivo legal retromencionado dispõe, inclusive, que deve ser literal a interpretação da legislação que disponha sobre dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias e não há qualquer previsão regulamentar que dispense o contribuinte de formalizar o requerimento para celebração de Termo de Acordo, relacionando todos os estabelecimentos interessados, quando este for o caso.

Portanto, nota-se que as razões alegadas na defesa pelo Impugnante não têm o condão de elidir o crédito tributário contra si apurado, exceto em relação às exclusões já propostas, pois as demais exigências da fiscalização estão embasadas em dispositivos expressamente previstos na legislação tributária.

Quanto à alegação de que a exigência fiscal fere o princípio da não-cumulatividade, ou não se refere a fato gerador do tributo, insta salientar a prescrição do artigo 32 da Lei 6.763/75, que estabelece:

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

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

A redução de base de cálculo nada mais é do que uma **isenção parcial**, haja vista que a alíquota aplicável à operação continua a mesma, apenas incidindo em parte da base de cálculo, sendo que esta é o valor da operação, da qual resulta a saída da mercadoria do estabelecimento, que nada mais é do que o fato gerador da obrigação tributária.

A vedação ao crédito está prevista na Carta Magna, artigo 155, § 2º, inc. II:

“II - a **isenção** ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.” (grifamos).

Por fim, restando comprovado o recolhimento a menor do imposto em função de aproveitamento integral dos créditos pela entrada de mercadorias vinculadas com saídas posteriores com base de cálculo reduzida, sem a previsão de manutenção integral dos mesmos, e ainda a aplicação indevida da redução nas saídas promovidas no exercício de 1999, pela falta da celebração do Termo de Acordo exigido, contrariando disposições expressas na legislação tributária, correta a exigência do principal, acrescido da multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6.763/75, excetuando-se as exclusões anteriormente propostas, que adequam as exigências ao disposto na legislação ao longo do período fiscalizado.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para considerar, em relação ao crédito tributário: a) a exclusão das exigências relativas ao estorno de créditos no período de 03/02/98 a 31/03/98 por não haver previsão legal para tal; b) a exclusão dos valores exigidos a maior no período de 01/04/98 a 15/06/98, uma vez que o estorno de crédito foi calculado utilizando-se o percentual de 53,33%, quando a legislação previa redução de base de cálculo na saída no percentual de 30%; c) a exclusão dos estornos de créditos relativos a operações de entrada de mercadorias nas quais houve redução da base de cálculo (inclui-se neste caso a utilização de multiplicadores específicos relacionados à redução de base de cálculo) em percentuais iguais ou superiores à redução efetivada na saída. No caso de ter havido redução de base de cálculo na entrada em percentual menor do que aquele da saída, a exigência fiscal deverá remanescer apenas em relação à diferença. Decisão nos estritos termos do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 71, inciso IV do RICMS/96. Crédito tributário ilíquido nos termos do art. 69, § 5º do Regimento Interno do CC/MG. Vencidos os Conselheiros João Inácio Magalhães Filho (Relator) e Luiz Fernando Castro Trópia que, além das exclusões supra citadas, excluía também toda exigência fiscal relativa ao ano de 1999. Designado Relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Anna Flávia Lehman Battaglia. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 23/11/00.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator Designado**

L

CC/MG