

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.203/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166844-09
Impugnação: 40.010128544-50
Impugnante: AIDC Tecnologia Ltda
IE: 324356378.00-97
Proc. S. Passivo: Francisco Netto Ferreira Júnior/Outro (s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO NORMAL E CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS, normal e presumido, previstos nos incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, em face de saídas destinadas a não contribuintes do ICMS não amparadas pelo Regime Especial e pela não apuração da proporcionalidade das operações amparadas ou não pelo Regime Especial, no aproveitamento do crédito normal do imposto vinculado às operações não alcançadas pelo crédito presumido. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado saídas de mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, em outras Unidades da Federação, sem que fosse utilizada a alíquota interna prevista para a operação. Inobservância do disposto no art. 12, § 1º, alínea "b" da Lei nº 6.763/75 e subalínea "b6" da alínea "b" c/c o § 9º da subalínea "d1", vigente à época dos fatos geradores, ambos do art. 42 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA. Constatado saídas de mercadorias sem destaque do imposto ou com destaque a menor, sem qualquer observação que justifique a irregularidade, em saídas não alcançadas pelo benefício do crédito presumido. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2006, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência das seguintes irregularidades:

a) apropriação de crédito de ICMS, presumido e normal, em desacordo com a legislação e o Regime Especial nº 16.000.134996-09;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) utilização de alíquotas interestaduais nas saídas para não contribuintes do imposto;

c) falta de destaque ou destaque a menor do ICMS nas operações internas e interestaduais.

Exige-se o ICMS devido, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 631/654, acompanhada dos documentos de fls. 655/664, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 665/677.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 686/697, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

Destaca a Impugnante a existência de vícios insanáveis no lançamento, afirmando que o Auto de Infração não está formalizado nos termos legais, sem apontar, no entanto, qual o efetivo vício.

De modo diverso, constata-se que o AI foi lavrado em consonância com a legislação vigente, observadas as disposições do art. 89 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 c/c o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Assim, rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2006, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência das seguintes irregularidades:

a) apropriação de crédito, presumido e normal, em desacordo com a legislação e o Regime Especial 16.000.134996-09;

b) utilização de alíquotas interestaduais nas saídas para não contribuintes do imposto;

c) falta de destaque ou destaque a menor do ICMS nas operações internas e interestaduais.

A Impugnante é signatária do Protocolo de Intenções 041/2005 de 20/05/05 e detentora do Regime Especial 16.000.134.996-09, sendo este o instrumento que autoriza o tratamento especial à Contribuinte, na forma nele contido.

Com efeito, dispõe o art. 5º do Regime Especial:

Art. 5º Fica assegurado à AIDC crédito presumido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções e constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto;

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

§ 1º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que tratam os incisos I e II deste artigo, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pela AIDC.

§ 2º Se o estabelecimento da AIDC industrializar mercadorias diversas, deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o caput.

§ 3º A AIDC, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período. (Grifou-se)

A legislação na qual fundamenta-se o Regime Especial (incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02), também é explícita ao restringir a apropriação do crédito presumido às saídas para contribuintes do imposto. Veja-se o texto legal:

Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

(...)

Efeitos de 21/07/2004 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004:

"X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou Municipal Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:"

Efeitos de 30/09/2003 a 31/10/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 43.617, de 30/09/2003.

"XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:" (Grifou-se).

A ora Autuada aviou Termo de Autodenúncia (fls. 498/505), que resultou na emissão do AIAF 10.100001358-76, com a finalidade de conferência do ato denunciado, nos termos do art. 211 do RPTA/MG.

Ao analisar a escrita fiscal da Impugnante, constatou o Fisco o aproveitamento irregular de créditos de ICMS, bem como a não escrituração em separado dos produtos beneficiados ou não pelo disposto no Regime Especial.

No período fiscalizado, a Autuada poderia apropriar-se de crédito presumido relativo aos incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, uma vez que o art. 19 do RE convalidou os procedimentos autorizados pela Repartição Fazendária, no período de 20/05/05 a 04/04/08, data de ciência ao Contribuinte, da concessão do regime, desde que observadas as normas previstas no regulamento.

Diante dos fatos, o Fisco aplicou o disposto no § 3º do art. 5º, de modo a se fazer o estorno proporcional dos créditos.

Para realizar o levantamento, o Fisco selecionou todas as notas fiscais de saída de mercadorias com a informação "Isento", no campo destinado ao lançamento da inscrição estadual do destinatário.

De posse desses elementos, consultou o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica e Cadastro Estadual de Contribuintes, elaborando o "Anexo 5" (fls. 286/477), levantando a situação jurídica do destinatário, de modo a identificar se era ou não um contribuinte do imposto.

Em seguida, considerando as operações amparadas pelo benefício do RE (saídas destinadas a contribuinte do imposto), o Fisco calculou o valor máximo de crédito presumido para o período fiscalizado, concluindo que a Autuada:

- no período de fevereiro a maio de 2006, apropriou crédito presumido a menor, no valor de R\$ 146.942,41;

- no período de junho a dezembro de 2006, apropriou crédito presumido a maior, no valor de R\$ 742.460,92.

O "Anexo II" demonstra os valores relativos aos créditos normais e pelo regime de crédito presumido (fls. 27/145), que foram levados à Recomposição da Conta Gráfica de fls. 24.

Afirma a Impugnante que, no exercício de 2006, somente fabricou produtos amparados pelo protocolo de intenções e com os benefícios tributários do Regime Especial, razão pela qual não efetuou escrituração em separado para outros produtos.

Reside aqui o cerne da discórdia. No caso, o Fisco não contesta os produtos fabricados, mas sim a destinação dos mesmos, ou seja, ainda que o produto esteja no rol daqueles beneficiados pelo Protocolo, há de se verificar se o destino do mesmo era um

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte do imposto, como registra o art. 75, incisos X e XI e o Regime Especial mencionado.

Pela análise proferida pelo Fisco, em relação aos documentos do “Anexo 5”, diversos destinatários não se caracterizam como contribuintes do ICMS, razão pela qual deveria a Autuada promover duas escriturações fiscais.

A defesa destaca que, “tanto o protocolo de intenções como os termos do Regime Especial falam em saída para estabelecimento de contribuintes, não havendo distinção entre contribuintes do imposto e contribuintes inscritos em qualquer cadastro”, afirmando que “todas as operações de saída de produtos da Impugnante estão sob o tratamento do Regime Especial”.

Salienta a Autuada que, “o fato de não estarem inscritas no cadastro de contribuintes não afasta a natureza das operações de saída de produtos destinados às empresas adquirentes”.

Sem razão a defesa, no entanto. Como bem destacou o Fisco, o Protocolo de Intenções (fls. 479/483), em sua Cláusula sexta, incisos V e VI, deixa absolutamente claro que o crédito presumido se fará, respectivamente, nos termos dos incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, e estes, por sua vez, definem que o crédito presumido somente se refere às saídas para contribuintes do imposto. É óbvio que a legislação diz respeito a contribuinte do ICMS e não de qualquer outro imposto.

Destaca o Fisco que a Impugnante tinha conhecimento da apropriação incorreta de crédito presumido. Tanto isso é verdade, que a mesma protocolou na AF/Itajubá, em 30/07/10, sob o nº 005916, Termo de Autodenúncia, onde se destaca que os valores são referentes à apropriação indevida de Crédito Presumido em ocorrência de interpretação equivocada da legislação, valores esses menores que os apurados pelo Fisco e que foram deduzidos no presene levantamento fiscal.

Na mesma linha, contesta a Impugnante a descaracterização dos benefícios nas saídas para operadoras de leasing sob o fundamento de que essas empresas não estão inscritas no cadastro de contribuintes.

Engana-se a Impugnante. Não foi a falta de inscrição estadual que determinou a não concessão de crédito presumido, mas a atividade desenvolvida pelo destinatário. O arrendamento mercantil não é alcançado pelo ICMS, portanto essas empresas não são contribuintes do ICMS.

O Fisco relacionou todas as operações de venda para financeiras, bancos e empresas de arrendamento mercantil, e a Impugnante não faz prova de que tais empresas são contribuintes do ICMS.

Na verdade, os adquirentes discriminados são instituições financeiras que adquirem o bem para fins de arrendamento mercantil (leasing). Ora, este é um negócio distinto da circulação de mercadoria.

Entende-se por mercadoria o bem móvel adquirido com o fim de revenda. Quando é adquirido para arrendamento a terceiro, cessa o ciclo de comercialização do bem. Assim sendo, a empresa de “leasing” não se caracteriza como contribuinte do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O arrendamento mercantil (leasing) está previsto no item 15.09 da Lista de Serviços sujeitos ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, anexa à Lei Complementar de nº 116, de 31 de julho de 2003, sendo fato gerador do mesmo, cuja competência é dos Municípios e do Distrito Federal. Eis o dispositivo:

15.09 - Arrendamento mercantil (leasing) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (leasing).

Ressalte-se que o inciso X do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, trata como exceções as saídas para não contribuintes desde que os destinatários sejam: *clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou Municipal Direta, suas fundações e autarquias.*

No caso dos autos, sustenta o Fisco, que algumas operações cujos destinatários são clínicas e hospitais não foram contempladas com o crédito presumido, porque os produtos não estavam relacionados na Parte 7 do Anexo XII, conforme dispõe a alínea “d” do inciso X do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, *verbis*:

Efeitos de 21/07/2004 a 31/10/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004.

d) em se tratando de produtos destinados a clínica, hospital ou profissional médico, o benefício alcança somente os produtos relacionados na Parte 7 do Anexo XII; (grifou-se)

Com efeito, a legislação vigente à época dos fatos geradores não contemplava “Máquinas e Aparelhos para Impressão”, com a NBM/SH daqueles produtos comercializados pela Autuada.

Importante ressaltar que, muito embora o Protocolo de Intenções mencione o crédito presumido nos termos do inciso X do art. 75, acima mencionado, o Regime Especial não estendeu os benefícios às saídas equiparadas (clínica, hospital ou médico), restringindo-o às saídas destinadas a contribuinte do ICMS, nos exatos termos do inciso I do art. 5º do RE.

Noutro giro, a Impugnante destaca as devoluções de mercadorias e as saídas em demonstração. Em relação às primeiras, explica como se deu a escrituração, afirmando que deveria escriturar o estorno de todo crédito nas entradas e se creditar da totalidade do imposto na saída.

Diz que assim não procedeu, mas quando se creditou do valor presumido o fez a menor, descontando do valor do crédito o valor do estorno que deveria lançar, não havendo qualquer prejuízo ao Erário.

No que se refere às saídas em demonstração, diz que, da mesma forma anterior, se creditou do valor do imposto na saída e quando do retorno de produto não procedeu ao estorno dessa entrada, porém deduziu do crédito presumido o valor do imposto pela entrada do produto. Assim foi apropriado como crédito presumido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

somente o valor equivalente à diferença entre o valor que deveria ser estornado pelas entradas e a totalidade do valor do crédito presumido pelas saídas.

Em relação às operações de entrada no estabelecimento da Impugnante resultantes de devolução de mercadorias e retorno de demonstração, informa o Fisco que foram estornados os créditos de entrada na “Expressão Real”, já que as saídas foram contempladas com o crédito presumido.

Ressalte-se que a Verificação Fiscal Analítica realizada pelo Fisco é procedimento idôneo, que comporta contestação mediante indicação precisa dos erros detectados pela Impugnante, mas ela não o faz.

O resultado apurado mediante a Verificação Fiscal Analítica é fruto de aplicação matemática, na qual foram utilizados unicamente os documentos e lançamentos da escrita fiscal regular do contribuinte. Assim, o levantamento somente poderia ser contraditado por meio de provas inequívocas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito pelo Fisco.

Mas, de fato, a Impugnante contenta-se em dizer, que “deveria escriturar o estorno de todo crédito nas entradas e se creditar da totalidade do imposto na saída. Ela não escriturou assim, mas não aproveitou de crédito indevido na entrada, porque não procedeu a escrituração do estorno desses valores, porém quando se creditou presumidamente na saída, o fez em valor menor ao devido, descontando do valor do crédito o valor do estorno que deveria lançar”.

Ao refazer a Conta Gráfica da Impugnante, o Fisco concedeu crédito presumido apropriado a menor nos períodos de fevereiro a maio de 2006, no montante de R\$ 146.942,41 (fls. 13), também concedendo crédito normal no período de julho a dezembro de 2006, no valor total de R\$ 36.770,00 (fl. 14).

Desta forma, o Fisco refez a conta gráfica como ela deveria ter sido feita pela Impugnante, não havendo amparo legal que autorize a compensação de créditos indevidos de entrada com a apropriação a menor de crédito presumido como quer a Impugnante.

Frise-se que, ao ajustar a Conta Gráfica com os valores exatos para os créditos normais e presumidos, o Fisco eliminou qualquer defeito na escrituração da Autuada, inclusive esses decorrentes de devolução e de retorno de mercadoria em demonstração.

No tocante ao crédito normal, concedido de forma proporcional às saídas amparadas ou não pelo Regime Especial, cabe destacar que a maior parcela da diferença entre o crédito autorizado pelo Fisco e aquele apropriado pela Autuada, diz respeito às devoluções e retorno de demonstração.

Neste caso, o Fisco reconheceu o crédito em face de devoluções e retorno de mercadorias cujas saídas não estavam amparadas pelo benefício do crédito presumido, mas estornou aquelas parcelas a ele vinculadas.

A lógica do Fisco somente não estaria correta se a Autuada tivesse utilizado no período a carga tributária de 3,5% (três vírgula cinco por cento), nos termos do inciso XI do art. 75. Mas, ao contrário, utilizou-se sempre do crédito presumido de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

100% (cem por cento) do débito, visualmente demonstrado na “Cópia Fiel”, em relação aos meses de junho a dezembro de 2006.

No período anterior, de fevereiro a maio, embora tenha apropriado valor menor que 100% (cem por cento), o Fisco, ao recompor a conta gráfica, lhe conferiu a totalidade de crédito presumido disponível, em relação às saídas destinadas a contribuintes do imposto.

Neste caso, por ocasião das saídas mercadorias, a Autuada promoveu um débito equivalente à alíquota de saída e igual valor a título de crédito presumido do imposto, neutralizando o efeito do débito, por ser esta a intenção do RE.

Logo, quando do retorno de tais mercadorias, não pode a Autuada lançar tais créditos, pois estaria recuperando algo que já o fez na Conta Gráfica, no próprio mês de emissão de tais documentos.

No tocante ao emprego de alíquotas de 12% (doze por cento) e 7% (sete por cento) nas saídas para não contribuintes em operações interestaduais, quando o correto seria a utilização das alíquotas internas, bem como o emprego incorreto de alíquotas em operações internas e falta de destaque ou destaque a menor em operações internas e interestaduais, os documentos encontram-se listados no “Anexo 3” (fls. 146/285) e dizem respeito às saídas para não contribuinte que motivaram o estorno do crédito presumido, em sua grande maioria.

Os valores apurados em partidas mensais compõem o Relatório Fiscal (fls. 15) dos autos, e foram agregados ao débito normal do imposto na Recomposição da Conta Gráfica (Expressão Real – R\$ 5.084.871,35 + R\$ 32.878,87 = R\$ 5.117.750,22).

A Impugnante afirma que adotou as alíquotas previstas no regulamento, em especial em decorrência do disposto no subitem d.1, vigente até 27/03/08, que previa alíquota de 7% (sete por cento) nas operações internas com produtos de informática e automação comercial, transcrevendo ementas de consultas de contribuintes.

O Fisco exemplifica com a Nota Fiscal nº 000065 de 25/01/06 (fls. 148), relativa a saída de uma impressora Zebra TLP 2844, destinada ao estabelecimento de “Proteção Médica a Empresas Ltda, CNPJ 15.214.919/0024-41, empresa não contribuinte do ICMS, sediada no Estado da Bahia. A Impugnante utilizou a alíquota de 7% (sete por cento), quando deveria empregar a alíquota interna de 12% (doze por cento).

Por se tratar de saída para não contribuinte de fora do Estado, a alíquota aplicável é a interna, conforme art. 42, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.1”, que assim prescreve:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para o deslinde da questão, é preciso conhecer qual a alíquota interna para a impressora Zebra. Essa mercadoria enquadrava-se no item 16 da Parte 4 do Anexo XII, com a redação vigente à época. Portanto, a alíquota interna seria de 7% (sete por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “d”, subalínea “d1”, caso a Impugnante atendessem às disposições do artigo 4º da Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, na redação original e na redação dada pela Lei Federal nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001, observado o disposto no § 9º do art. 42 do RICMS/02. Os dispositivos em questão assim dispõem:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

d) 7% (sete por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

Efeitos de 14/01/2006 a 26/03/2008 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.206, de 13/01/2006.

d.1) produtos da indústria de informática e automação relacionado na Parte 4 do Anexo XII, fabricado por estabelecimento industrial que atenda às disposições do artigo 4º da Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, na redação original e na redação dada pela Lei Federal nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001, observado o disposto no § 9º deste artigo;

Efeitos de 14/01/2006 a 26/03/2008 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, “a”, ambos do Dec. nº 44.553, de 27/06/2007;

(...)

§ 9º Para os efeitos do disposto na subalínea “d.1” do inciso I do caput deste artigo:

Efeitos de 15/12/2002 a 26/03/2008 - Redação original:

I - constará das notas fiscais relativas à comercialização da mercadoria:

a) tratando-se da indústria fabricante do produto, o número do ato pelo qual foi concedida a isenção ou a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme o caso;

b) tratando-se dos demais contribuintes, além da indicação referida na alínea anterior, a identificação do fabricante (razão social, números de inscrição estadual e no CNPJ e endereço) e o número da nota fiscal relativa à aquisição original da indústria, ainda que a operação seja realizada entre estabelecimentos comerciais;

II - o estabelecimento adquirente da mercadoria exigirá do seu fornecedor as indicações referidas no inciso anterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, muito embora a mercadoria estivesse relacionada na Parte 4 (Produtos da Indústria de Informática e Automação – item 16), como demonstra o Fisco, a Impugnante não cumpriu as determinações, tanto do art. 42, inciso I, alínea “d”, subalínea “d1”, quanto do § 9º do mesmo art. 42 RICMS/02. Logo, a alíquota aplicável era de 12% (doze por cento), conforme alínea “b”, subalínea “b6”, já que a mercadoria impressora consta da Parte 3 do Anexo XII. Os dispositivos mencionados assim dispõem:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.6) produtos da indústria de informática e automação relacionados na Parte 3 do Anexo XII;

(...)

De igual modo se verifica em relação à segunda operação constante da primeira planilha do Anexo 3 (fls. 147 dos autos). A Nota Fiscal nº 000068 de 25/01/06, descreve a operação de “*Outras Saídas Fora do Estado*”, de uma cabeça de impressão, sem o destaque do imposto.

Como a saída de mercadoria a qualquer título é fato gerador do ICMS, nos termos do inciso VI do art. 2º da Parte Geral do RICMS/02, o Fisco exigiu, corretamente, o ICMS calculado pela alíquota interestadual de 12% (doze por cento), já que a saída se deu para contribuinte de fora do Estado.

No que tange à utilização de dispositivos revogados, não se verifica qualquer anormalidade, em face do disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, regendo-se pela lei então vigente.

As alegações de presunção apontadas pela defesa não merecem prosperar, uma vez que restou plenamente comprovado que o benefício de crédito presumido não se aplica às saídas de produtos destinados às pessoas físicas ou jurídicas não contribuintes do ICMS.

Relativamente às Multas, Isolada e de Revalidação, tem-se que as mesmas estão previstas, respectivamente, no inciso XXVI do art. 55 e no inciso II do art. 56, ambos da Lei nº 6.763/75, e se harmonizam com as ocorrências noticiadas no Auto de Infração.

Independentemente do elenco de produtos, já se disse alhures que o Fisco não questiona a aplicabilidade do RE em relação a eles, mas sim nas operações em que tais produtos foram destinados a não contribuintes do ICMS.

Restando absolutamente claro no Regime Especial que as saídas, para fruição do benefício do crédito presumido, devem destinar as mercadorias a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuintes do ICMS, a apuração do imposto em relação àquelas enviadas a consumidores finais, inclusive clínicas, hospitais e médicos, no presente caso, deve ocorrer pelo regime de débito e crédito, conforme proporcionalidade disposta no § 3º do art. 5º do Regime Especial.

A Multa Isolada encontra-se demonstrada na planilha de fls. 26, e incide sobre os valores de créditos irregularmente apropriados (crédito normal e presumido), deduzidas as parcelas espontaneamente denunciadas.

No caso dos autos, diferentemente de outras situações, em que se tem questionado a Multa Isolada do inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6763/75, ocorreu de fato o aproveitamento indevido de crédito, caracterizado por apropriar-se integralmente dos créditos pelas operações normais (quando não houve estorno) e por lançar crédito presumido a maior, relativo à parcela de mercadorias destinadas a não contribuinte do ICMS.

No tocante ao valor das penalidades, aplica ao caso o disposto no art. 110 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que cuida de impor óbice ao julgador administrativo, da seguinte forma:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II - a aplicação de equidade.

Por outro lado, não é possível a aplicação do permissivo legal, previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 (a Impugnante transcreveu os dispositivo do RICMS/02, com igual teor), haja vista que da infração resultou falta de recolhimento do ICMS. Neste caso, aplica-se a regra do item 3, do § 5º do citado art. 53, que assim determina:

Art. 53 - (...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

Não há que se falar, também, em aplicação do art. 112 do CTN, pois não resta qualquer dúvida sobre os fatos narrados pelo Fisco e a consequência tributária deles advinda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outras alegações calcadas em princípios constitucionais e confiscatoriedade das multas, também encontram óbice no mencionado art. 110 do RPTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que excluía a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6763/75 em relação às saídas com utilização do benefício do crédito presumido. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Francisco Netto Ferreira Junior. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator/Designado

RWLC/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.203/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166844-09
Impugnação: 40.010128544-50
Impugnante: AIDC Tecnologia Ltda
IE: 324356378.00-97
Proc. S. Passivo: Francisco Netto Ferreira Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e cinge-se à questão da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 ao caso dos autos.

Versa a presente autuação acerca de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2006, em decorrência das seguintes imputações fiscais:

- 1) apropriação de crédito, presumido e normal, em desacordo com a legislação e o Regime Especial n.º 16.000.134996-09;
- 2) utilização de alíquotas interestaduais nas saídas para não contribuintes do imposto;
- 3) falta de destaque ou destaque a menor do ICMS nas operações internas e interestaduais.

A Impugnante é signatária do Protocolo de Intenções n.º 041/05, de 20 de maio de 2005 e detentora do Regime Especial n.º 16.000.134.996-09, sendo este o instrumento que autoriza o tratamento especial à Contribuinte, na forma nele contida.

Neste sentido, importante reportar-se ao art. 5º do Regime Especial que estabelece o benefício concedido à ora Impugnante, a saber:

Art. 5º Fica assegurado à AIDC crédito presumido:

I - de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, relacionadas na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções e constantes da Parte 5 do Anexo XII do RICMS, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto;

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que tratam os incisos I e II deste artigo, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pela AIDC.

§ 2º Se o estabelecimento da AIDC industrializar mercadorias diversas, deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o caput.

§ 3º A AIDC, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

(grifos não constam do original)

A legislação na qual fundamenta-se o Regime Especial consta dos incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

.....
Efeitos de 21/07/2004 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 43.835, de 20/07/2004:

"X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou Municipal Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:"

Efeitos de 30/09/2003 a 31/10/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 43.617, de 30/09/2003.

"XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:"

Portanto, claro está que, pelo menos em parte, o "crédito" sobre o qual se está tratando nos presentes autos é o "crédito presumido".

Importante registrar que, no caso em tela, ocorreu de fato o aproveitamento indevido de crédito normal em desacordo com as determinações do regime especial,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo cabível, nesta hipótese, a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, em relação à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a mesma multa.

O suposto “crédito” lançado no livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

Verificando todas as disposições expressas tanto no Regime Especial quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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;
.....

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista no art. 75 do RICMS/02 ou em Regime Especial, conforme o caso ora em análise.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva, na verdade, a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

No tocante à parcela admitida por este voto como cabível a multa em voga, cabe destacar que a Impugnante efetivamente lançou mão de valor de crédito normal do imposto a maior que o devido e não autorizado pelo Regime Especial, resultando em recolhimento a menor do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 em relação às saídas com utilização do benefício do crédito presumido, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**