

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.231/11/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000169262-24
Impugnação: 40.010129595-61
Impugnante: Drogaria Onofre Ltda.
IE: 001019875.00-30
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-4

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, destinadas à comercialização. **Infração caracterizada. Exigências fiscais de ICMS e multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.**

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR – SAÍDA COM CUPOM FISCAL. Constatado o aproveitamento indevido de crédito proveniente de devolução de mercadorias de não contribuinte do imposto, cuja saída ocorreu acobertada por cupom fiscal sem identificação de adquirente e, ainda, devolução por cancelamento de cupom fiscal em desacordo com o previsto na legislação. **Infração caracterizada. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se o presente lançamento de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor ICMS, apurados por meio de recomposição da conta gráfica, no período de novembro de 2006 a dezembro de 2009, em decorrência da constatação das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1) aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo a entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme demonstrado nos Anexos 1 e 1A dos autos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50% do ICMS) e Multa Isolada (50% do valor do crédito indevido), capituladas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75;

2) aproveitamento indevido de crédito de ICMS, proveniente de devolução de mercadorias por pessoa considerada não contribuinte do imposto, cuja saída ocorreu acobertada por cupom fiscal sem identificação de adquirente e, ainda, devolução em razão de “cancelamento de cupom fiscal” em desacordo com o previsto na legislação, conforme demonstrado no Anexo 2 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (50% do ICMS) e Multa Isolada (50% do valor do crédito indevido), capituladas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75;

3) aproveitamento indevido o valor de R\$ 29.127,87, que corresponde à parte do total lançado no campo “outros créditos” do DAPI relativo ao mês 05/09, sem comprovação de origem.

Para efeito de recomposição da conta gráfica foi estornado o valor total de R\$ 67.288,98, lançado no campo “outros créditos” no DAPI, tendo em vista que o valor de R\$ 38.161,11 refere-se a pagamentos efetuados a maior e foi compensado pela Fiscalização nos meses respectivos.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação (50% do ICMS) e Multa Isolada (50% do valor do crédito indevido), capituladas respectivamente no art. 56, inciso II e art.55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75;

Os autos encontram-se instruídos com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Termo de Intimação (fls. 03/04); Auto de Infração – AI (fls. 06/07); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 08/09); Relatório Fiscal (fls. 10/13); Extrato do SICAF – Consulta de Dados Cadastrais do Contribuinte (fls. 16); Anexos 1, 1-A e 2 – Primeira e última Página do Anexo Respeetivo/Mês (fls. 17/125); Anexo 3 e 3-A – Recomposição da Conta Gráfica dos Exercícios de 2006 a 2009 e Quadro de Composição dos Valores de Recolhimentos (fls. 126/132); Anexo 4 – Cópias das DAPI’s de Apuração e Informação do ICMS dos períodos de 01 a 12/07, 01 a 05/08, 11 e 12/08, 01, 02 e 05/09 (fls. 133/221); Anexo 5 – CD contendo a totalidade dos Anexos 1, 1-A e 2 que demonstram o estorno de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de mercadoria sujeitas à ST e aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo à devolução irregular e cancelamento de cupons fiscais no período de 11/06 a 12/09; relação dos algoritmos gerados pelo Programa MD-5 (fls. 222/225); Anexo 6 – cópias das notas fiscais por amostragem e cópia do livro Registro de Entrada de novembro e dezembro de 2006; cópia dos livros Registro de Apuração do ICMS de novembro e dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009 (fls. 226/974); Procuração (fls. 975); Contrato Social (fls. 976/995).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 996/1.049, onde, inicialmente, reconhece a prática da irregularidade relativa ao item 3 do Auto de Infração, qual seja, aproveitamento de crédito sem indicação da origem. Mas, embora afirme ter recolhido o montante devido, não apresentou o Documento de Arrecadação Estadual (DAE) para fazer tal prova.

Quanto às demais irregularidades, são as seguintes as razões da Impugnante, em síntese:

No que tange ao item 1 do Auto de Infração, entende que ainda que não tenha sido aplicada a Substituição Tributária, as operações foram regularmente tributadas, recolhendo-se o ICMS na saída dos produtos de São Paulo e de outras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

localidades, bem como na venda ao consumidor final pelo encontro de débitos e créditos decorrente da sistemática da não-cumulatividade.

Afirma que as bases de cálculo utilizadas foram as reais e que nada deixou de ser recolhido, como atestado pela Fiscalização – e o CFOP lançado nas notas fiscais.

Aduz, ainda, que apenas parte das operações, das quais se originou o crédito, tinha CFOP efetivamente de Substituição Tributária e que, se falta houve, foi de natureza formal na aplicação do regime tributário, não se justificando a aplicação de valores sancionatórios embasados em tributos que foram recolhidos ou a desconsideração de créditos legitimamente apurados.

A seu ver, a desconsideração do crédito apurado é incoerente, claramente desproporcional e afronta o princípio constitucional da isonomia previsto no art. 5º da Constituição Federal.

No que diz respeito ao item 2 do Auto de Infração, discorda do estorno efetuado sob o argumento de que o RICMS/02 não pode se sobrepor à Lei Complementar nº 87/96, e que a falta de identificação do consumidor no cupom fiscal não pode ser motivo ensejador de restrição ao crédito do ICMS.

No seu entender, basta que seja emitida uma nota fiscal de entrada, a ser acompanhada do cupom fiscal apresentado pelo consumidor, quando houver uma devolução, para que possa creditar-se do tributo.

Requer, ao final, a produção de prova pericial conforme quesitos formulados às fls. 1012/1013, e suplementares, se necessários, pedindo pela improcedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

Em bem posta Manifestação de fls. 1051/1058, a Fiscalização diz que a perícia requerida tem caráter protelatório, pois nos autos estão demonstradas claramente as irregularidades praticadas com elementos suficientes para a sua configuração.

No mérito, diz, em síntese, que a sistemática a ser aplicada no recolhimento do imposto não depende de opção do contribuinte, ela é imposta pela legislação e, que nenhum equívoco na forma de recolhimento encontra guarida nos dispositivos legais.

Esclarece que em uma segunda etapa será cobrado o ICMS/ST não recolhido aos cofres do Estado de Minas Gerais.

Quanto à devolução da mercadoria de pessoa não inscrita ou não obrigada à emissão de documento fiscal e o cancelamento de cupons fiscais, diz que devem observar as normas regulamentares, o que não ocorreu, no presente caso.

Pede pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preliminarmente requer a Autuada a produção de prova pericial, apresentando quesitos às fls. 1.012/1.013 e protesta por eventual formulação de quesitos suplementares.

Consoante dispõe o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA), o pedido de perícia formulado será indeferido, quando o procedimento for desnecessário para elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas. Confira-se:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...).

Examinando os quesitos apresentados pela Impugnante, verifica-se que os elementos constantes dos autos são suficientes à elucidação dos questionamentos postos, não sendo necessária a realização de prova pericial para respondê-los.

Assim, diante dos fatos e documentos acostados aos autos, totalmente dispensável a perícia requerida, motivo pelo qual se indefere o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, o presente lançamento é decorrente do aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo à:

- 1) entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;
- 2) devolução de mercadorias por pessoa considerada não contribuinte, cuja saída ocorreu acobertada por cupom fiscal, sem identificação do adquirente e, ainda, à devolução por “cancelamento de cupom fiscal”, em desacordo com a legislação;
- 3) falta de comprovação de origem de parte dos créditos lançados no campo “outros créditos” da DAPI.

As irregularidades foram apuradas mediante auditoria realizada nos livros, documentos fiscais e nos arquivos eletrônicos transmitidos pela Contribuinte.

Destaca-se, inicialmente, que os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal de fls. 1051/1058 foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Ressalta-se, também, que o Auto de Infração foi lavrado com a observância dos requisitos legais previstos no Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA) e que os créditos estornados foram aqueles escriturados pela Contribuinte no livro Registro de Entradas, às folhas correspondentes, como descrito nos anexos que compõem o trabalho fiscal.

Esclareça-se ainda, que a Autuada não impugnou o item 3 do Auto de Infração, ou seja, aproveitamento indevido de parte do total lançado no campo “outros créditos” da DAPI relativa ao mês 05/09, sem comprovação de origem. Embora em um primeiro momento, a Impugnante tenha alegado que efetuou o recolhimento atinente a tal exigência, mas não tenha apresentado o DAE respectivo, verifica-se, às fls. 1077, que em face de Termo de Reconhecimento Parcial de Débito, às fls. 1059/1061, houve o desmembramento do item 3 das irregularidades, com a lavratura do Auto de Infração nº 01.000170761.01 às fls. 1077/1079.

Desta forma, esta decisão deter-se-á na análise dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, com emissão de novo DCMM às fls. 1080/1087.

Irregularidade do item 1 do Auto de Infração

Deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor, apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica, em razão de aproveitamento indevido de crédito de imposto de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no período de novembro de 2006 a dezembro de 2009, conforme demonstrado nos Anexos 1 e 1A.

Nas planilhas que compõem o Anexo I do AI (fls. 29/40) a Fiscalização relacionou: as notas fiscais objeto desta irregularidade, originárias do Estado de São Paulo, data de emissão, a descrição do produto submetido à substituição tributária, valor do produto, valor da base de cálculo do ICMS, valor da base de cálculo do ICMS/ST, a alíquota, o valor do crédito estornado e, ainda, informou as folhas do livro Registro de Entradas nas quais os referidos documentos foram registrados.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante contesta as exigências fiscais decorrentes do estorno de crédito, invocando o princípio da não-cumulatividade, e efetua demonstrativo, por amostragem, às fls. 1004, para dizer que no caso específico do Anexo 1 do Auto de Infração, as mercadorias ingressaram com CFOP de substituição tributária, mas as saídas foram devidamente tributadas.

Reconhece que houve equívoco em não aplicar a substituição tributária em certos períodos e em algumas operações, mas diz que as mercadorias foram tributadas pelo regime normal. Houve o recolhimento na origem, nas saídas de São Paulo e outras localidades, bem como, nas vendas ao consumidor final em Minas Gerais pela sistemática de débito e crédito.

Todavia, os argumentos trazidos pela Impugnante não podem ser acolhidos, em face da legislação sobre a matéria e, ainda, pelos motivos a seguir expostos.

Depreende-se dos elementos constantes dos autos de que não há dúvidas quanto à sistemática da Substituição Tributária estabelecida para as mercadorias objeto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da autuação. A discordância reside, principalmente, no princípio da não-cumulatividade que entende a Autuada estar sendo afrontado.

Reportando-se ao Anexo 1, a título de exemplo, os estornos efetuados no mês 11/06 (fls.18/19), são todos relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária, (cópias das notas às fls. 647/835), relativas a produtos inseridos nos itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridos em operações interestaduais.

A Autuada estava obrigada a recolher o ICMS/ST dos mesmos, por força das disposições contidas no art. 14, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a seguir transcrito.

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

No caso do Anexo 1-A, as notas relacionadas são todas de emissão de SUDESTEFARMA S/A, localizado no Estado do Espírito Santo, substituto tributário, à época, por força do Regime Especial PTA 16.000100365.86, que promoveu a remessa das mercadorias com ICMS/ST retido, conforme cópias das notas fiscais juntadas aos autos (fls. 475/646).

Assim, considerando que o imposto a ser pago a título de substituição tributária corresponde à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação própria do substituto, o crédito destacado nas notas não pode ser apropriado pelo destinatário. Ele já foi deduzido no cálculo da substituição tributária, em respeito ao princípio da não-cumulatividade.

A título de esclarecimento, a Fiscalização informa que, a partir de 12/12/06, o estabelecimento da Drogaria Onofre, situado na Praça da Sé, nº 170, no Município de São Paulo, I.E. 001.019875.0110, CNPJ 61.549259/0001-80, por força do Regime Especial PTA 16.000155380-16, foi a ele atribuída a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS (medicamentos e outros produtos farmacêuticos e cosméticos, perfumaria, artigos de higiene e de toucador) destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado (fls.836/1.048).

O regime especial citado, espontaneamente requerido, trouxe benefícios para a Contribuinte, tais como, como redução de base de cálculo até 31/05/08, recolhimento mensal, em vez de recolhimento a cada operação.

A substituição tributária está prevista na LC nº 87/96, nos moldes a seguir transcritos:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado."

Por seu turno, a Lei nº 6763/75, assim dispõe:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo permanente, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...).

A vedação ao crédito do ICMS, no tocante aos produtos sujeitos à ST, relacionados nas notas fiscais listadas no Anexo I e 1 A do Auto de Infração, encontra-se prevista no art. 38, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Anexo XV - RICMS/02

Art. 38 - O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto:

(...).

Assim, se retido ou não o ICMS/ST decorrente das entradas, os créditos não poderão ser apropriados, como muito claramente se depreende dos dispositivos citados. Se a mercadoria estiver gravada pela Substituição Tributária, a nota será registrada na coluna “Outras/Operações sem Crédito do Imposto” com a observação de “ICMS Retido por ST” registrando o seu valor e, se não, utiliza-se a coluna “Outras/Operações Sem Crédito do Imposto”.

Resta dizer, independentemente do CFOP utilizado nas notas, que pode inclusive estar em desacordo com a operação, havendo previsão legal para a substituição tributária naquele caso, a legislação deve ser observada. A sistemática a ser aplicada no recolhimento do imposto não depende de opção do contribuinte, ela está prevista na legislação.

Deste modo, evidenciam –se corretas as exigências fiscais.

Irregularidade do item 2 do Auto de Infração

Quanto à esta irregularidade (Anexo 2 e cópia das notas fiscais anexas às fls. 422/474), a Autuada discorda do estorno do crédito sob o argumento de que o RICMS/02 não pode sobrepor à Lei Complementar nº 87/96 que dispõe sobre os fatos geradores do ICMS, entendendo que a falta de identificação do consumidor no cupom fiscal não pode ser restrição ao crédito pela devolução.

O que se constata, todavia, é a inobservância da norma ínsita no art. 70, inciso VII e art. 76, § 3º, inciso I, todos do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

VII - a operação ou a prestação se relacionarem com devolução de mercadoria feita por produtor rural, exceto o referido no inciso II do art. 98 deste Regulamento, pessoa não inscrita como contribuinte ou não obrigada à emissão de documento fiscal, ressalvado o disposto no art. 76 deste Regulamento.

(...)

Art. 76 (...)

§ 3º Não será permitida a apropriação de crédito:

I - em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham a informação do número do CPF ou CNPJ do adquirente impresso por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

(...).

Assim, o cancelamento de cupons fiscais sem identificação e sem justificativa não encontra guarida na legislação de regência. Por sua vez, a Fiscalização juntou, por amostragem, cópias de documentos fiscais do mês de fevereiro de 2008, que comprovam a irregularidade arguida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As demais alegações trazidas aos autos não têm o condão de elidir o lançamento, ressaltando-se que não se inclui na competência deste Órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo, a teor do art. 110 do RPTA.

Por todo exposto, verifica-se que o lançamento obedeceu aos estritos termos da legislação, restando plenamente caracterizadas as irregularidades arguidas pela Fiscalização.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), Fernando Luiz Saldanha e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 05 de outubro de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**