

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.626/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170656-21
Impugnação: 40.010130206-76
Impugnante: Futura Comércio & Indústria Ltda
IE: 405235457.00-06
Proc. S. Passivo: Igor Alexander Miranda Carvalhaes/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem, destacado em notas fiscais de fornecedores de outras Unidades da Federação, beneficiados com incentivos fiscais sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal; art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Correto o estorno do ICMS que resultou na diminuição do saldo credor existente no período. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DE APOSIÇÃO DE SELO FISCAL E/OU CARIMBO – NOTA FISCAL DE ENTRADA DE MILHO. O Autuado não observou a regra contida no art. 63, inciso I do § 3º e § 4º, Parte Geral do RICMS/02 que estabelece que apropriação de crédito de ICMS pelo adquirente de milho, proveniente de outra Unidade da Federação, está condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria neste Estado, o que se realiza mediante a aposição do Carimbo Fiscal de Trânsito. Correto o estorno do ICMS que resultou na diminuição do saldo credor existente no período. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO. Imputação fiscal de apropriação indevida de crédito de ICMS calcada no entendimento do Fisco de que haveria previsão de diferimento para a operação (saída do remetente), com base no item 26, Parte I do Anexo II do RICMS/02, o que justificaria o estorno do crédito. No entanto, uma vez constatado que o diferimento não alcança as operações objeto da autuação, não há de se falar em apropriação indevida. Considerando, que o ICMS da operação foi regularmente destacado no documento fiscal pelo remetente e escriturado no livro de Registro de Entrada pelo destinatário, mantém-se o crédito das operações. Por conseguinte, cancela-se a exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – FARELO DE SOJA. Constatado que o Autuado se utilizou do diferimento na totalidade das operações de saídas internas com farelo de soja. Porém, de acordo com o disposto no item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, o benefício se restringe ao farelo de soja produzido em Minas Gerais. Corretas as exigências do imposto nessas saídas, calculado proporcionalmente às entradas interestaduais e levado à recomposição da conta gráfica em razão da existência de saldo credor no período. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO – DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL E SIMPLES MINAS. Constatada a saída de mercadoria destinada a empresas enquadradas no Simples Minas e no Simples Nacional ao abrigo indevido do diferimento. Procedimento fiscal respaldado no art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS as quais foram levadas à recomposição da conta gráfica em razão da existência de saldo credor no período. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010, decorrente das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos relativos a operações interestaduais, beneficiados com incentivos fiscais concedidos na origem, em desacordo com a Resolução nº 3.166/01 e Lei Complementar nº 24/75, pelo que se exige estorno do crédito e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75;
2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente a aquisição interestadual de milho sem observância do disposto no art. 63, § 3º, inciso I e § 4º da Parte Geral do RICMS/02, pelo que se exige estorno do crédito e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75;
3. falta de recolhimento de diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de materiais de uso, consumo e bens do ativo permanente, conforme

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previsão no inciso I do § 1º do art. 42 do RICMS/02, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação;

4. utilização indevida do diferimento do ICMS para totalidade das saídas de farelo de soja, tendo em vista que o Contribuinte adquire esse produto também de outros Estados, sendo que o benefício do diferimento alcança apenas a soja produzida no Estado de Minas Gerais. Em razão disso, foi efetuada a proporcionalidade entre as entradas internas e interestaduais e utilizado o percentual apurado para quantificar o montante de mercadoria que deveria ter saída tributada. Para o cálculo do imposto exigido, foi utilizada a base de cálculo prevista no item 2 do Anexo IV do RICMS/02 e a Multa Isolada foi capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02;

5. utilização indevida do diferimento do ICMS em operações destinadas a empresas enquadradas no Regime do Simples Minas e Simples Nacional, em infringência ao art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02, pelo que se exige ICMS, utilizando a base de cálculo prevista no item 8 do Anexo IV do RICMS/02, e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02;

6. aproveitamento indevido de crédito proveniente de aquisição de mercadorias sujeitas ao diferimento (aditivo para ração animal), conforme previsão no item 26, Parte I do Anexo II do RICMS/02, pelo que se exige o estorno de ICMS e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que, no período analisado, o Contribuinte mantinha saldo credor em sua conta corrente, foi efetuada a Recomposição da Conta Gráfica, abatendo-se o ICMS exigido do saldo credor existente. Desse modo, o presente Auto de Infração exigiu, após a recomposição da conta gráfica, apenas o ICMS e multa de revalidação relativos ao item 3 (falta de recolhimento de diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de materiais de uso, consumo e bens do ativo permanente) e demais multas isoladas acima discriminadas.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 19); Auto de Infração – AI (fls. 02/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05/08); Relatório Complementar Fiscal (fls. 09/12); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 13/18); Planilha I – Operações interestaduais de entrada de mercadorias com benefícios fiscais concedidos em desacordo com a legislação e cópias das respectivas notas fiscais (fls. 21/235); Planilha II – Operações interestaduais de entrada de milho e cópias das respectivas notas fiscais (fls. 237/248); Planilha III – Operações de entrada referente aquisições de material de uso e consumo e de bens para o ativo permanente sem o recolhimento do diferencial de alíquota devido e cópias, por amostragem, das notas fiscais referenciadas (fls. 250/307); Planilha IV – Operações de saídas de farelo de soja sem o devido destaque do ICMS, planilhas demonstrando a proporcionalidade entre as entradas internas e interestaduais de farelo de soja e cópias, por amostragem, das notas fiscais referenciadas (fls. 309/340); Planilha V – Operações de saídas de mercadorias destinadas a empresas enquadradas nos regimes Simples Minas e Simples Nacional, cópias, por amostragem, das notas fiscais de saídas e Consultas Regime de Recolhimento do Contribuinte (fls. 342/467);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Planilha VI – Operações de entradas de mercadorias sujeitas ao diferimento e cópias, por amostragem, das notas fiscais (fls. 469/478); cópia dos livros Registro de Entradas e de Saídas (fls. 481/544); Recomposição da Conta Gráfica (fls. 546/550) e resumo das DAPIs do período fiscalizado (fls. 551/555).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 568/577, sustentando resumidamente o que segue:

- o feito fiscal deve ser declarado nulo porque ausentes em sua elaboração a totalidade das normas jurídicas em que se funda a constituição do crédito tributário, citando a Resolução n° 3.166/01, afirmando que ela não consta no rol da legislação norteadora do trabalho;

- ao rastrear a legislação do Estado de Goiás a fim de certificar a adequação do enquadramento legal da glosa praticado no AI, deparou-se com preceitos legais revogados. Como exemplo, cita o inciso XXX, do Anexo IX do Decreto/GO n° 4.852/97, ou seja, o embasamento contido no Anexo Único, item 4.18- A da Resolução n° 3.166/01;

- o benefício instituído pelo Estado de Goiás através da Lei n° 13.194/97, cujo crédito se está glosando, foi extingido pela Lei Estadual n° 14.259, de 16/09/02;

- insurge-se contra a fundamentação do lançamento no item 4.4 do relatório fiscal, afirmando que as normas indicadas são genéricas e não informam a ilegalidade da operação.

Por fim, requer que a impugnação seja provida para fins de ser declarado insubsistente o lançamento, frisando que a anulação é medida necessária, tendo em vista que deixou de aproveitar dos benefícios da redução para pagamento à vista do crédito tributário, por não haver segurança em relação ao valor do lançamento.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 588/595, refuta as alegações da defesa, nos seguintes termos, resumidamente:

- ao contrário do que alega o Impugnante, o fato motivador da autuação está claramente demonstrado nos autos, bem como sua norma infringida, a Lei Complementar n° 24/75, recepcionada pela Constituição da República de 1988, que dispõe sobre a necessidade de celebração e ratificação de convênios pelos Estados e Distrito Federal para concessão de benefícios fiscais;

- a não cumulatividade do ICMS prevista no art. 155 da Constituição da República se efetiva através da compensação do imposto devido em cada operação, deduzido aquele efetivamente pago na etapa anterior;

- o RICMS/02, seguindo a linha da CF/88, considera como não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- verifica-se que os dispositivos regulamentares se encontram em perfeita consonância com o preceito constitucional da não cumulatividade do ICMS, bem como em relação ao dispositivo constitucional que cuida da concessão dos benefícios fiscais, entre os quais se inclui a concessão de crédito presumido;

- não procede a alegação do Contribuinte de que a Resolução n° 3.166/01 não foi listada na capitulação do trabalho, pois este comando jurídico foi editado com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar o Fisco quanto aos procedimentos sobre as operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal, editados ilegitimamente e sem observância da legislação de regência;

- além disso, a Resolução n° 3.166/01 foi citada expressamente no item 4.1 do Relatório do AI, no item 4.1 do Relatório Complementar e, finalmente, na Planilha I do Anexo I, pelo que não se pode alegar deficiência no embasamento legal do feito fiscal;

- o percentual a ser estornado trata-se apenas de uma questão matemática, pois se nas operações interestaduais normais gera um crédito de 12% (doze por cento) do valor da operação e, no exemplo em questão, o Estado de Goiás oferece o benefício do crédito presumido de 7% (sete por cento) para operações envolvendo o farelo de soja, logo, este é o valor do crédito a estornar; assim, o crédito passível de apropriação será no percentual de 5% (cinco por cento) no caso específico do farelo de soja;

- a Planilha I (fls. 21/28) demonstra claramente o embasamento legal, ou seja, item 4.18-A da Resolução n° 3.166/01, o percentual admitido para cada operação, o valor do ICMS que o Contribuinte poderia se creditar, e o valor apropriado indevidamente;

- não há de se falar em glosa indevida de créditos em razão de eventual ausência de referência legal porque a autuação não se ampara na Resolução n° 3.166/01, mas no ordenamento jurídico citado, Constituição Federal/88, na Lei Complementar n° 24/75 e no RICMS/02 conforme consta sobejamente nos autos;

- o item a ser questionado é a legitimidade ou não do crédito em discussão, ou seja, se teria, ele, lastro em operação real e efetivo pagamento, pois o Estado de Minas Gerais veda a apropriação de valores a título de crédito decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com o estabelecido na alínea “g” do inciso XII do § 2° do art. 155 da CF/88 e pela LC n° 24/75;

- é obrigatória a celebração e ratificação de convênios para a concessão ou revogação de isenções, incentivos ou favores fiscais de que resulte em redução ou eliminação, direta ou indireta, do ônus do ICMS com reflexo na legitimidade do crédito disponibilizado ao destinatário mineiro;

- não havendo previsão em convênio para a concessão do benefício, carece ao Recorrente direito quanto à apropriação integral do valor do ICMS destacado nas respectivas notas fiscais, a título de crédito, tendo em vista o descumprimento das normas listadas no Auto de Infração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

-considerando-se que as operações, objeto da autuação, enquadram-se nas normas descritas nas infringências citadas no AI e, para desconstituir o crédito tributário, caberia ao Impugnante produzir prova de que os remetentes não utilizaram os benefícios concedidos, o que não foi providenciado;

- o Impugnante não se manifestou em relação às irregularidades apresentadas nos itens 4.2 e 4.3, pelo que se tem como confessadas as infringências e legítimas as penalidades;

- relativamente ao item 4.4 do AI, o Fisco apresenta planilhas às fls. 309/320, em que é demonstrada a proporcionalidade de aquisição de farelo de soja em operações internas e interestaduais e utiliza esses percentuais para cálculo da proporcionalidade das saídas;

- às fls. 317 e 319, o Fisco faz menção à legislação aplicada nas saídas internas e interestaduais, onde esclarece que o farelo de soja, quando adquirido em Minas Gerais, tem sua saída amparada pelo diferimento do ICMS nos termos previstos no item 22, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- na hipótese do farelo de soja ser adquirido de outra Unidade da Federação, suas saídas terão tributação com redução da base de cálculo prevista no item 2, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02;

- tendo em vista que o Contribuinte utilizou o benefício do diferimento para a totalidade das operações de saídas, foi usado o percentual apurado com base nas entradas, para quantificar o montante de mercadoria que deveria ter suas saídas tributadas conforme disposição no item 2, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02;

- também, neste tópico o Autuado, alega que houve falhas quanto à fundamentação do lançamento efetuado (art. 16, incisos VI e XIII da Lei nº 6.763/75) e reafirma que a norma não informa a ilegalidade da operação glosada nos autos. Porém, esta é a capitulação indicada para o comportamento de emitir o documento fiscal com o benefício do diferimento, ao invés de fazer constar a realidade da operação - redução da base de cálculo. Assim, o Impugnante infringiu exatamente os incisos VI e XIII do art. 16 da Lei nº 6.763/75, destacados e invocados na peça fiscal.

- também, com relação aos itens 4.5 e 4.6, não houve manifestação por parte do Contribuinte, o que pressupõe uma aceitação tácita do exposto no trabalho.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 602/617, que foi adotado para a decisão, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para: a) que seja mantido o crédito de ICMS relativo às entradas de que trata o Item 4.6 do Auto de Infração, referente às notas fiscais demonstradas na Planilha VI (fls. 469) e, b) que seja cancelada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75 demonstrada às fls.18, no montante de R\$ 10.956,60 (dez mil, novecentos e cinquenta e seis reais e sessenta centavos).

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, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

Das Preliminares

O Impugnante, às fls. 576, requer que seja declarada insubsistência do lançamento sob o pretexto de ausência de fundamentação.

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração, em razão da presunção legal utilizada pelo Fisco, verifica-se que esta se confunde com a matéria meritória e, como tal, será analisada mais adiante.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor de imposto no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010, em decorrência de diversas irregularidades, a saber:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a:
 - 1.1. operações interestaduais, beneficiadas com incentivos fiscais concedidos na origem, em desacordo com a Resolução nº 3.166/01 e Lei Complementar nº 24/75;
 - 1.2. entrada interestadual de milho sem observância do disposto no art. 63, § 3º, inciso I e § 4º da Parte Geral do RICMS/02;
 - 1.3. entrada de mercadorias sujeitas ao diferimento (aditivo para razão animal);
2. falta de recolhimento do ICMS devido pelo diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de materiais de uso, consumo e bens do ativo permanente;
3. uso indevido do diferimento para:
 - 3.1. totalidade das saídas de farelo de soja;
 - 3.2. operações destinadas a empresas enquadradas no Regime do Simples Minas e Simples Nacional.

No que tange ao procedimento fiscal, cumpre esclarecer que os valores de ICMS a estornar foram levados à conta gráfica, tendo em vista que o Contribuinte manteve saldo credor em todo período fiscalizado. Assim, o estorno refletiu apenas na redução do saldo credor mantido em sua conta corrente.

O débito relativo ao diferencial de alíquotas não foi compensado com o saldo credor acumulado na conta gráfica, uma vez que se trata de obrigação cujo recolhimento deve ser efetuado em momento e documento distintos.

Quanto aos dados cadastrais do Autuado, de acordo com as informações constantes no SICAF, ele se inscreveu neste Estado em junho de 2003 e encontra-se em atividade. No que tange à atividade econômica constata-se que sua classificação no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CNAE Fiscal 1066-0/00 corresponde a “Fabricação de alimentos para animais”. Consta da Cláusula 3ª da Sexta Alteração Contratual que o objeto social da sociedade é a “industrialização e comercialização de suplementos vitamínicos minerais, proteinados, insumos, fertilizantes e ração animal” (fls. 579).

Instrui o Auto de Infração, além do Relatório Fiscal de fls. 09/12, os anexos de I a VI, sobre cujo conteúdo de cada um deles será tratado adiante nos subitens correspondentes.

Os valores do ICMS, tanto o que está sendo estornado quanto o que o Contribuinte deixou de se debitar, encontram-se demonstrados, por irregularidade, incluindo-se as exigências relativas à multa isolada, nas planilhas de fls. 13/17, sintetizadas às fls. 18.

Depreende-se que as ocorrências que motivaram o lançamento podem ser divididas em três grupos: 1. aproveitamento indevido de crédito por entradas diversas que resultaram no estorno, 2. falta de recolhimento da parcela de ICMS relativa ao diferencial de alíquotas e, 3. falta de recolhimento de ICMS por uso indevido do diferimento nas saídas não amparadas pelo instituto.

Frise-se, novamente, que, tendo em vista a existência de saldo credor no período fiscalizado, as ocorrências relacionadas aos itens 1 e 3 acima, resultaram apenas na diminuição do saldo credor.

Passa-se então à análise de cada irregularidade que motivou o lançamento.

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS

1.1. Crédito Indevido - Resolução nº 3.166/01 (Item 4.1 do AI)

As notas fiscais de entrada de mercadorias sobre as quais recai o estorno encontram-se demonstrados na Planilha I (fls. 21/28). Observa-se que as operações contemplam as entradas provenientes dos estados de Mato Grosso (item 2.13), Goiás (item 4.11, 4.18A e 4.19), e Rio Grande do Norte (item 16.2).

Confira-se, no quadro abaixo, os principais Estados e itens da Resolução nº 3.166/01, produtos, a respectiva fonte do benefício (legislação das unidades da Federação de origem) e o percentual do crédito admitido pela Resolução nº 3.166/01, de acordo com a vigência da norma à época dos fatos geradores.

UF/ITEM	PRODUTO/REMETENTE	BENEFÍCIO	PERCENTUAL CRÉDITO ADMITIDO
MT - 2.13	Derivados do arroz, exceto o do item 2.12	Crédito presumido de 85% (Art. 12, V da Lei nº 7.607/2001)	1,8% s/ BC NF emitida a partir de 27/12/2001
GO - 4.11	Estabelecimento de industrial que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização	Crédito presumido de 2% (Art. 11, III do Anexo IX do Dec. 4.852/97)	10% s/ BC NF emitida a partir de 21/11/94

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GO - 4.18-A	Derivados da soja	Crédito presumido de 7% (art. 11, XXX do Decreto n.º 4.852/97)	5% s/BC NF emitida a partir de 19/11/2002
GO - 4.19	Feijão	Crédito presumido de 9% (Lei n.º 15.720/06)	3% s/ BC NF emitida a partir de 29/06/2006
RN - 16.2	Sal marinho refinado, moído e grosso ensacado	Crédito presumido de 50% (Decreto n.º 15.439/01 e art. 112, I, do RICMS/RN)	6% s/BC NF emitida a partir de 11/05/2001

Na Planilha I de fls. 21/28 encontra-se demonstrado, documento a documento, o valor do crédito de ICMS indevidamente apropriado.

Cópias das notas fiscais objeto da autuação encontram-se anexadas às fls. 29 a 235.

Verifica-se que a maior parte das mercadorias se refere à entrada de farelo de soja originado do estado de Goiás, adquirido da empresa Bunge Alimentos S/A, estabelecida em Luziânia - Goiás.

Quanto à vigência do benefício concedido pelo Estado de Goiás às operações com farelo de soja tem-se que: *“Efeitos de 17/12/2004 a 16/04/2012 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Resolução nº 3.607, de 16/12/2004.”* Lembre-se que as operações autuadas abrangem o período de julho de 2006 a agosto de 2010, portanto, dentro do período de vigência da norma que concedeu o benefício. Assim, equivocadamente, o Impugnante, ao afirmar que o dispositivo em questão se encontra revogado.

A legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação do crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme se pode conferir a seguir.

A exigência do estorno do ICMS aproveitado da parcela não cobrada na origem, não se fundamenta exclusivamente na Resolução nº 3.166/01, mas em disposições inseridas na legislação e, sobretudo, na Constituição Federal/88, que determina, no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, que a lei complementar disporá sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederão isenções, benefícios e incentivos fiscais.

Constituição Federal

Art. 155

(...)

§ 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

O § 2º do art. 2º é taxativo:

Art. 2º

(...)

§ 2º - A Concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados;

(...)

E conclusivo o art. 8º:

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

De ver-se, assim, que as normas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde afasta a possibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder qualquer benefício a seus contribuintes, mormente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação mineira, regulamentando o assunto, apresenta os seguintes dispositivos:

LEI 6763/75

Art. 28- O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

Destaca-se que a legislação tributária mineira, especificamente no § 1º do art. 62 do RICMS/02, considera não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente, dispondo o seguinte:

RICMS/02

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, observado o disposto nos §§ 4º a 6º. (grifou-se)

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

No mesmo sentido, dispõe o art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

E ordena estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do art. 62 deste Regulamento.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito, *in verbis*:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Assim, a concessão de benefícios fiscais por um Estado, sem a celebração de convênio ratificado pelas demais Unidades da Federação, infringe normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo este ato e sem efeito o crédito fiscal do estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na Lei Complementar nº 24/75.

O que transparece claro, portanto, é que a parcela do crédito outorgado constitui-se imposto não cobrado e não pago, não gerando crédito ao adquirente da mercadoria. Dessa forma, ao destacar o imposto à alíquota de 12% (doze por cento) em operação interestadual, os remetentes não o fazem sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente que não deve ser suportado pelo Estado destinatário.

Depreende-se, assim, que os estornos dos créditos efetuados pelo Fisco não ofendem o princípio da não cumulatividade do imposto. Ao contrário, foram efetuados com a estrita observância ao princípio.

Assim, os Estados, ao beneficiarem seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados de destino das mercadorias, infringiram normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato, no montante do benefício fiscal concedido, e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria, objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Cumpra ainda anotar que o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais em decisão no Processo n.º 1.0079.06.290086-9/004(1) - Relator: Des. Alberto Vilas Boas - data do julgamento 26/05/09 e publicação em 23/06/09 – deliberou sobre a questão, adotando os fundamentos consignados no Acórdão n.º 298643.01, conforme excerto abaixo transcrito:

É DE SE VER QUE, NA VERDADE, A EDIÇÃO DA RESOLUÇÃO 3166, DE 11/07/2001, ALTERADA PELA

RESOLUÇÃO 3209, DE 04/12/2001, NÃO TEM O CONDÃO DE INOVAR NO ORDENAMENTO JURÍDICO, PELO CONTRÁRIO, APENAS PRESERVA AS NORMAS TRIBUTÁRIAS, SEJAM ELAS CONSTITUCIONAIS OU INFRACONSTITUCIONAIS.

NA REALIDADE, NÃO SERIA MESMO DE SE CONCEBER QUE A ECONOMIA MINEIRA SE VISSSE AFETADA PELA UNILATERAL CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS POR OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO, O QUE TORNARIA LETRA MORTA OS PRECEITOS TRIBUTÁRIOS CONTIDOS NO ART. 150, § 6º E ART. 155, § 2º, XII, 'G' DA CARTA MAGNA, VIOLANDO TAMBÉM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEI COMPLEMENTAR 24/75, QUE EXIGEM A CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL PARA QUE SE PROCEDA A DETERMINADAS GRACIOSIDADES FISCAIS.

NESSE COMPASSO, OS ATOS NORMATIVOS SUPRAMENCIONADOS NADA MAIS FIZERAM DO QUE ORIENTAR OS AGENTES FAZENDÁRIOS PARA QUE SE ACAUTELASSEM DIANTE DA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS ILEGÍTIMOS, EVITANDO, ASSIM, QUE HOUVESSE APROVEITAMENTO DE VALORES QUE NÃO FORAM EFETIVAMENTE RECOLHIDOS AO FISCO.

Por todo o exposto, é de se notar que agiu corretamente, o Fisco, ao efetuar o estorno dos créditos posto que ilegítimos. Correta, também, a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75, conforme demonstrada às fls. 13/17, consolidada às fls. 18.

1.2. Crédito Indevido - Entrada Milho - Inexistência de Carimbo Fiscal de Trânsito. (Item 4.2 do AI)

As notas fiscais, objeto de autuação, encontram-se relacionadas na Planilha II, fls. 237. Verifica-se que se trata de documentos fiscais relacionados com a entrada de mercadoria (milho em grão) o qual seria proveniente dos Estados de Goiás, Paraná e Distrito Federal.

Cópias das notas fiscais estão anexadas às fls. 238/248.

Trata-se de inobservância da regra contida no art. 63, inciso I do § 3º e § 4º, Parte Geral do RICMS/02. Confira-se:

Art. 63. O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e nas hipóteses do § 1º, II, e do § 6º, deste artigo.

(...)

§ 3º O adquirente de arroz, café cru, feijão, milho ou soja, provenientes de outra unidade da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação, somente terá direito ao crédito do respectivo imposto se:

I - comprovar a efetiva entrada da mercadoria no Estado;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso I do § 3º deste artigo, a efetiva entrada da mercadoria no Estado será comprovada mediante aposição de Carimbo Fiscal de Trânsito na nota fiscal que acobertar a operação ou no DANFE, no primeiro Posto de Fiscalização por onde transitar a mercadoria. (grifou-se)

Tem-se que a apropriação de crédito de ICMS pelo adquirente de milho proveniente de outra Unidade da Federação está condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria neste Estado, que se fará mediante a aposição do Carimbo Fiscal de Trânsito no documento fiscal que acobertar a operação.

Com efeito, correto é o estorno do ICMS, uma vez que a Impugnante não conseguiu comprovar a condição imposta pela legislação. Correta também a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75, conforme demonstrada às fls. 13/17, consolidada às fls. 18.

1.3. Crédito Indevido - Entrada de Mercadoria com Diferimento. (Item 4.6 do AI)

As notas fiscais, objeto de autuação, encontram-se relacionadas na Planilha VI, fls. 469. Figura como remetente das mercadorias a empresa Metta Nutrição Científica Ltda, IE 062.395515.00-53, em operações classificadas pelo emitente com o CFOP 5.101 (Venda de Produção do Estabelecimento), para as quais houve o destaque do imposto pelo remetente. Cópias das notas fiscais de entrada encontram-se às fls. 470/478.

Verifica-se que se trata de documentos fiscais relacionados com a entrada de aditivo para ração animal (“METTA MOS MG – 05021/00159”), cujos documentos foram escriturados pelo Autuado no Registro de Entradas com o CFOP 1.101 (compra para industrialização ou produção rural).

No entendimento do Fisco, o estorno se justificaria, uma vez que haveria previsão de diferimento para a operação (saída do remetente) segundo consta, de acordo com o disposto no item 26, Parte I do Anexo II do RICMS/02. Confira-se, então, o fundamento da acusação fiscal na redação do item mencionado:

26	Saída de ração balanceada, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo, produzidos no Estado, observado o disposto nas subalíneas “a.1” a “a.5” do item 5 da Parte 1 do Anexo I, desde que específicos para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura ou ranicultura. (destacou-se)
----	---

Depreende-se que o diferimento alcança as saídas de mercadorias produzidas no Estado, desde que para uso nas situações em que especifica, quais sejam, uso na pecuária, aquicultura, cunicultura ou ranicultura. Lembre-se que a atividade

econômica do destinatário, ora Autuado, é a fabricação de alimentos para animais. Logo, é de se presumir que a empresa tenha adquirido a mercadoria para uso no seu processo produtivo.

Percebe-se, assim, que a interpretação do Fisco quanto ao tratamento tributário na operação anterior encontra-se equivocada. Além disso, deve ser considerado que o ICMS da operação foi regularmente destacado no documento fiscal emitente/remetente e escriturado no livro próprio pelo destinatário.

Não estando configurada a apropriação indevida, não há de se falar de estorno de crédito (Item 4.6 do Auto de Infração, fls. 3; Item 6 do “Relatório Fiscal”, fls. 12). Portanto, devem ser mantidos os créditos destacados nos demonstrados às fls. 469 e, por conseguinte, cancelada a exigência relacionada à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, Lei nº 6.763/75, em relação a este subitem.

2. Diferencial de Alíquota - Falta de recolhimento (Item 4.3 do AI)

As notas fiscais, objeto de autuação, encontram-se relacionadas na Planilha III, fls. 250/253. Verifica-se que se trata de documentos fiscais relacionados com a entrada de mercadorias destinadas a uso e consumo, e ao ativo permanente, tais como, ipê e sucupira serrado em pranchas, fio de poliéster, bonés, anel de nylon, microcomputador, agulhas, entre outras. Cópias das notas fiscais estão anexadas às fls. 254/307.

Trata-se de descumprimento da obrigação determinada pelo inciso I do § 1º do art. 42, Parte Geral do RICMS/02. Confira-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

Assim, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação conforme demonstrado às fls. 13/17, consolidada às fls. 18.

3. Uso indevido do diferimento - Descaracterização

Constatado o uso indevido do diferimento, uma vez que o Contribuinte deixou de oferecer à tributação mercadoria cujas operações não estão amparadas pelo diferimento. São elas:

3.1. Saída interna de mercadoria não produzida no Estado. (Item 4.4 do AI)

As operações de saída, objeto de autuação, encontram-se relacionadas na Planilha IV de fls. 309/316. Trata-se de documentos fiscais relacionados com a saída de mercadorias em operação interna ao abrigo indevido do diferimento (CFOP 5.101).

A irregularidade está caracterizada por ter o Contribuinte se utilizado do diferimento na totalidade das operações internas com farelo de soja. Conforme se pode observar nas cópias dos documentos fiscais autuados, a situação tributária da mercadoria – CST está classificada com o código 051 (diferimento).

No entanto, em conformidade com o disposto no item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, que disciplina as saídas ao abrigo do diferimento, o benefício se restringe às mercadorias (soja) produzidas em Minas Gerais.

Com efeito, não se aplica o diferimento às mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação. Por esta razão, foi efetuada a proporcionalidade entre as entradas internas e interestaduais e utilizado o percentual para quantificar o montante das saídas tributadas normalmente. Confira-se o cálculo da proporcionalidade no demonstrativo de fls. 317/320.

Importante ressaltar que, de acordo com o item 2, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02, para essa mercadoria (farelo de soja adquirido de outras UFs) existe previsão de redução de base de cálculo. Essa regra foi devidamente observada pelo Fisco para apuração das exigências fiscais.

Corretas as exigências de ICMS demonstradas às fls. 309/316, as quais foram levadas à recomposição da conta gráfica em virtude da existência de saldo credor no período. Legítima a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, demonstrado às fls. 11.

3.2. Saída de mercadoria destinada a Microempresa, Empresa de Pequeno Porte e Simples Nacional. (Item 4.5 do AI)

As operações de saída, objeto de autuação, encontram-se relacionadas na Planilha V de fls. 342/354. Cópias das notas fiscais encontram-se às fls. 355/394. A comprovação sobre o regime de recolhimento dos destinatários encontra-se anexada às fls. 396/467. Conforme se pode observar nas cópias dos documentos fiscais autuados, a situação tributária da mercadoria – CST está classificada com o código 051 (diferimento).

Assim, as exigências de ICMS, nessas situações, tem respaldo no art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02. Confira-se:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a) estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

Corretas as exigências de ICMS demonstradas às fls. 342/354, as quais foram levadas à recomposição da conta gráfica em virtude da existência de saldo credor no período. Legítima a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, demonstrado às fls. 12.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por derradeiro, não há que se falar em violação ao princípio da legalidade. Tem-se que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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;

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo o Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo, em parte, se torna o lançamento para: a) que seja mantido o crédito de ICMS relativo às entradas de que trata o Item 4.6 do Auto de Infração, referente às notas fiscais demonstradas na Planilha VI (fls. 469) e, b) que seja cancelada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, Lei n.º 6.763/75 demonstrada às fls. 18, no montante de R\$ 10.956,60 (dez mil, novecentos e cinquenta e seis reais e sessenta centavos).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para cancelar o item 4.6 do Auto de Infração no sentido de que seja concedido o crédito referente às notas fiscais relacionadas na Planilha VI (fls. 469) e cancelada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, demonstrada às fls. 18 dos autos, no montante de R\$ 10.956,60 (dez mil, novecentos e cinquenta e seis reais e sessenta centavos). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

R

20.626/12/3ª