

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.823/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000167910-86
Recurso de Revisão: 40.060130836-64 (2ªCam), 40.060130731-97(Contr)
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Hypermarcas S/A
IE: 702998661.00-45
Recorrida: Hypermarcas S/A, 2ª Câmara de Julgamento
Proc. S. Passivo: Eduardo Jacobson Neto/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de estabelecimento do mesmo titular, sediado em outra Unidade da Federação, beneficiado com incentivos fiscais sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e 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. Corretas as exigências fiscais de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS – SALDO CREDOR. Imputação de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, recebido em transferência de outro estabelecimento de mesma titularidade. Exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXV, todos da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos que o estabelecimento transferidor dos créditos emitiu as notas fiscais no prazo estabelecido no inciso I do § 2º do art. 65 da Parte Geral do RICMS/02. O descumprimento dos demais prazos não autoriza a glosa dos créditos lançados na escrita fiscal. Infração não caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST relativos a devoluções de mercadorias, sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos do art. 76, §§ 2º, 4º e 5º da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**Recurso de Revisão nº 40.060130731-97 conhecido e não provido à unanimidade.
Recurso de Revisão nº 40.060130836-64 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/11/06 a 30/09/10, apurado mediante a análise de livros, documentos e arquivos magnéticos apresentados pelo Contribuinte.

O ICMS normal decorre do aproveitamento indevido de créditos originários de benefícios fiscais ilegítimos e de transferências irregulares de créditos entre estabelecimentos próprios e o ICMS/ST pela apropriação de valor a título de devolução, cuja origem não restou demonstrada.

Infringências caracterizadas no art. 16, incisos IX e XIII e art. 28, § 5º, da Lei nº 6.763/75, e nos arts. 62, §1º e 96, inciso XVII, da Parte Geral, e art. art. 20, § 2º do Anexo XV, todos do RICMS/02, e, ainda no art. 1º da Resolução nº 3.166/01.

Exige-se o ICMS (normal), o ICMS/ST, e as correspondentes Multas de Revalidação e Isoladas, previstas no art. 56, inciso II e 55, incisos XXV e XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.328/11/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir o item 1.2 do Auto de Infração.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1051/1102, requerendo, ao final, que lhe seja dado provimento.

Considerando-se, ainda, que a decisão recorrida se deu pelo voto de qualidade e é desfavorável, em parte, à Fazenda Pública Estadual, fez-se necessário, também, o reexame da matéria pela Câmara Especial de Julgamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do RPTA/MG.

DECISÃO

Da Preliminar

Deve-se analisar, inicialmente, o cabimento dos presentes recursos nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que dispõe:

RPTA

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...).

Verifica-se da legislação retrotranscrita, em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19328/11/2ª, ora recorrido, ser cabível os recursos interpostos, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade.

Diante disto, atendida a condição regulamentar, devem ser conhecidos os presentes Recursos de Revisão.

Do Mérito

Os fundamentos expostos no Acórdão Recorrido foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Inicialmente, a Recorrente/Autuada argui a nulidade do lançamento em face do cerceamento ao direito de defesa e de erro de fato na descrição da infração imputada.

Alega que teve cerceado o seu direito de defesa por falta de motivação adequada do lançamento perpetrado pelo Fisco, uma vez que o decreto paulista que tratava do suposto benefício arrolado no item 8.3 da Resolução nº 3.166/01, no qual se embasam as exigências do item 1.1 do Auto de Infração, fora revogado pelo Decreto nº 51.520/07, do Senhor Governador do Estado de São Paulo.

Sem razão a defesa, no entanto, uma vez que a fundamentação fática e jurídica das exigências fiscais está bem demonstrada na peça fiscal, não devendo prosperar qualquer alegação de cerceamento de defesa ou de nulidade do Auto de Infração por suposta falta de motivação, até porque a Recorrente/Autuada compreendeu perfeitamente as irregularidades que lhe são imputadas, como se depreende das suas próprias razões de defesa.

Ademais, há de se destacar que a Resolução nº 3.166/01 tem caráter meramente operacional e informativo, cujo objetivo é dar conhecimento tanto aos contribuintes quanto à própria Fiscalização de determinados benefícios concedidos irregularmente, assim entendidos aqueles instituídos unilateralmente pela legislação dos Estados de origem das mercadorias, sem a prévia e necessária celebração de convênios interestaduais para esse fim, sendo certo que, nos termos do art. 8º, inc. I da Lei Complementar nº 24/75, está o Estado de destino (no caso, Minas Gerais) autorizado a estornar os créditos no montante da vantagem econômica decorrente desses benefícios, eis que ineficazes.

Assim, independentemente do ato pelo qual o benefício tenha sido instituído pelo Estado de origem estar ou não arrolado no Anexo Único da mencionada resolução, impõe-se ao Fisco mineiro verificar a regularidade dos créditos aproveitados pelo destinatário da mercadoria, efetuando a respectiva glosa na hipótese de constatação de concessão irregular do benefício (tal como o fez no caso concreto), nos termos do § 5º do art. 28 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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.

(...)

Ademais, conforme demonstram os documentos juntados pela própria defesa (fls. 972/975), não há de se falar em revogação ou extinção dos benefícios fiscais, mas, como se depreende dos termos do Decreto nº 51.598/07, houve tão somente uma mudança de critérios de apuração e opção pelos créditos presumidos. Vale dizer, os benefícios foram concedidos inicialmente de uma forma e depois alterados, passando a ser tratados em outro decreto que revogou o primeiro, porém, sem os extinguir; e muito menos sem lhes conferir regularidade, uma vez que não há convênio interestadual que os respalde.

Melhor sorte não tem a Recorrente/Autuada com a segunda alegação de nulidade, ou seja, o erro de fato na descrição da imputação fiscal.

Sustenta a Recorrente/Autuada que a Fiscalização não identificou corretamente os créditos relativos à substituição tributária, muito embora conste em DAPI que se trata de valores originários de devolução de mercadorias, em que a empresa usufruiu da imediata e preferencial restituição da quantia paga, em decorrência da não realização do fato gerador presumido.

Neste caso, obviamente trata-se de questão de mérito, pelo que não cabe a sua análise em sede de preliminar.

Posto isto, rejeitam-se as prefaciais de nulidade arguidas pela Impugnante.

Como já relatado, trata-se da imputação de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/11/06 a 30/09/10, apurado mediante recomposição da conta gráfica do imposto, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos originários de benefícios fiscais ilegítimos e de transferências irregulares de créditos entre estabelecimentos próprios.

Constatou-se ainda o recolhimento a menor do ICMS/ST pela apropriação de valor a título de crédito, relativamente a devolução de mercadorias, cuja origem não restou demonstrada.

Item 1.1 do Auto de Infração: Dos benefícios fiscais concedidos irregularmente pelo Estado de origem

A matéria em discussão, isto é, aproveitamento de créditos destacados em notas fiscais relativas a operações contempladas com benefício fiscal concedido irregularmente pelo Estado de origem, eis que não respaldado em convênio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual, tal como o exigem tanto a Constituição Federal como a Lei Complementar nº 24/75, já foi objeto de reiterados julgamentos por este Conselho de Contribuintes, cujas decisões, em sua grande maioria, são favoráveis à tese fiscal sustentada no presente caso, legitimando assim o estorno dos créditos apropriados em desacordo com a legislação.

Inicialmente, cumpre frisar que a regra jurídico-constitucional da não cumulatividade, tal como prevista no art. 155, § 2º, I da Constituição Federal de 1988, ao estabelecer a compensação de débitos com créditos, pressupõe que os valores a serem compensados com o imposto devido em cada operação tenham sido regularmente cobrados nas operações anteriores, ainda que por outro Estado.

Esta obrigação de suportar créditos relativos ao imposto pago a outro Estado – *aquele em cujo território tenha ocorrido a operação anterior* – decorre, obviamente, da índole nacional de que se reveste o ICMS, na medida em que nenhum Estado é autossuficiente no sentido de produzir tudo aquilo que consome, e vice e versa.

Assim, regra geral, o imposto incidente na operação anterior, desde que corretamente destacado na correspondente nota fiscal, presume-se regularmente cobrado pelo Estado de origem, ensejando crédito contra o Estado de destino.

Neste contexto, e em contrapartida, é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal de qualquer natureza que importe na redução do montante do imposto devido, máxime quando se tratar de operação interestadual cujo destinatário seja contribuinte do imposto, isto é, quando a operação for apta a gerar créditos para o destinatário, evitando assim a transferência para o Estado de destino do ônus financeiro do benefício.

Somente poderão fazê-lo, portanto, com a aquiescência dos demais, nos termos de convênio previamente celebrado para tal finalidade.

Vale dizer, a celebração de convênio interestadual constitui pressuposto essencial à concessão válida, pelos Estados ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais – *até incluídos os créditos presumidos, a teor do disposto no art. 1º, parágrafo único, III da Lei Complementar nº 24/75* –, sob pena de, em não o fazendo, dentre outras consequências, tornar-se ineficaz o crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria, conforme disposição expressa do art. 8º, inciso I da mesma lei complementar.

Assim, não há de se falar em falta de amparo legal ou constitucional das exigências, e nem que as mesmas se sustentam unicamente na mencionada resolução, até porque a vedação da dedução integral do imposto não decorre desta, que apenas indica os valores admitidos como compensáveis, mas, sobretudo da própria Constituição Federal.

A prévia celebração de convênio interestadual, repita-se, constitui pressuposto essencial à concessão válida de créditos presumidos (isenções ou quaisquer outros benefícios fiscais do ICMS), a teor do disposto no parágrafo único, III, do art. 1º da Lei Complementar nº. 24/75, *verbis*:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

III - à concessão de créditos presumidos.

O art. 8º da mesma lei complementar não deixa dúvida de que a inobservância dos seus dispositivos, isto é, a concessão de benefícios sem a celebração prévia de convênio, acarreta, além da nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria. Confira-se:

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.

Observe-se que, nos termos do dispositivo retro transcrito, as consequências da concessão irregular dos benefícios são de natureza distinta: a nulidade do ato, e a ineficácia do crédito.

Com relação à primeira, por se tratar da anulação de um ato normativo do Estado concedente, naturalmente que o Estado destinatário interessado somente poderá pleiteá-la em juízo, por não deter poderes de autoexecutoriedade para tanto.

Já no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os Estados destinatários decretarem-na sem a necessidade de interveniência do Judiciário, porquanto detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória), cujo fundamento de validade, no caso, advém do próprio art. 8º da Lei Complementar nº 24/75, que, não obstante ter sido editada ainda no regime constitucional anterior, continua a regular o exercício da competência exonerativa dos Estados em matéria de ICMS, até porque foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988 (§ 8º do art. 34 do ADCT).

Assim é que, com fundamento no art. 8º, I da Lei Complementar nº 24/75, o Estado de Minas Gerais tratou da ineficácia dos créditos de ICMS relativos a benefícios fiscais irregularmente concedidos, por meio da Lei nº 6.763/75, bem como do Regulamento do ICMS, nos seguintes termos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

RICMS/02:

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

(...)

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

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

Obs.: o § 1º do art. 62 do RICMS/02 possui redação idêntica ao do § 5º acima transcrito, contendo o seu § 2º o seguinte teor:

§ 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.

Como se vê, tanto a Lei nº 6.763/75 quanto o Regulamento do ICMS/02, em perfeita sintonia com o texto constitucional e da Lei Complementar nº 24/75, vedam o crédito do ICMS relativo à parcela correspondente ao benefício fiscal concedido sem autorização em convênio, ao considerarem como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

A Resolução nº 3.166/01, portanto, como ato operacional que é, tem como objetivo tão somente esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a Fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal em desacordo com a legislação de regência do imposto, ensejando assim o estorno do crédito eventualmente aproveitado, na proporção do benefício concedido, pelo que não majora e nem cria imposto novo.

Logo, a mencionada resolução não contraria a regra da não cumulatividade, tal como faz supor em suas alegações a Recorrente/Autuada. Pelo contrário, está em consonância com a mesma, buscando seu fundamento de validade no Regulamento do ICMS, que por sua vez tem como fundamento os atos normativos superiores, a saber, a Lei nº 6.763/75, a Lei Complementar nº 24/75, e a própria Constituição Federal.

A elaboração da Resolução nº 3.166/01, pois, atende a determinação expressa do Regulamento do ICMS mineiro (art. 62, § 2º), porém, ressalta-se que seu verdadeiro fundamento de validade é a própria lei complementar acima mencionada, de onde deve ser extraída sua legitimidade como instrumento de controle administrativo adotado pelo Estado de Minas Gerais em defesa de seus interesses arrecadatórios,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

evitando assim suportar, via créditos de ICMS ilegítimos (ainda que destacados em documentação fiscal), os efeitos econômicos decorrentes de benefícios inconstitucionalmente concedidos por outros Estados a contribuintes seus.

Assim, no caso dos autos, se o imposto destacado nas notas fiscais é maior que o efetivamente cobrado e recolhido na origem, em razão dos benefícios concedidos unilateralmente pelo Estado de São Paulo, obviamente que a sua apropriação integral resultou em valores menores do que os devidos a Minas Gerais, pelo que são legítimas as exigências correspondentes aos valores deduzidos em excesso, observando-se que foram consideradas as deduções nos limites admitidos pela Resolução nº 3.166/01, sem o que, pelas razões acima expostas, estaria o Estado de Minas Gerais arcando indevidamente com o ônus financeiro dos benefícios irregularmente concedidos por São Paulo.

Assim também não há de se falar em afronta aos princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade da lei, ficando demonstrada a constitucionalidade e a legalidade do lançamento nos termos da legislação pertinente, até porque, como destacado em sede preliminar, a alteração havida no regulamento do ICMS paulista não altera a condição de benefício irregular concedido por aquela Unidade da Federação, porquanto o benefício fiscal apenas passou a ser tratado de outra forma, “trocando de lugar” no ordenamento tributário daquele Estado.

A Recorrente/Autuada alega que o regime especial vigente no Estado de São Paulo determina ao beneficiário a renúncia ao crédito do imposto que faria jus nas aquisições de mercadorias. Assim, tendo em vista que o estorno procedido pela Fiscalização não leva em consideração tal circunstância, estaria havendo majoração da carga tributária para além do percentual estabelecido no regime especial, uma vez que o benefício efetivo do contribuinte paulista seria menor do que aquele indicado no item 8.3 da Resolução nº 3.166/01.

Neste aspecto, em tese assiste razão à Recorrente/Autuada, e assim já decidiu o Conselho de Contribuinte por diversas vezes, substituindo o percentual indicado na Resolução nº 3.166/01 pela carga tributária efetiva suportada pela empresa remetente, mas desde que devidamente comprovada nos autos.

No caso presente, no entanto, apesar das alegações da defesa, nenhuma prova neste sentido foi carreada aos autos.

Aliás, ao exarar o despacho interlocutório de fls. 995, o intuito da Assessoria do CC/MG foi exatamente possibilitar à Recorrente/Autuada que trouxesse aos autos a documentação relativa ao estabelecimento remetente (de mesma titularidade que a sua), de modo a se comprovar a efetiva carga tributária suportada nas remessas das mercadorias.

No entanto, ao invés de aproveitar a oportunidade que lhe foi dada para juntar as provas de tal alegação, a Recorrente/Autuada optou por trilhar caminho outro, alegando que, em razão da autonomia dos estabelecimentos, e bem assim da ausência de dispositivos legais ou regulamentares neste sentido, não está obrigada e nem lhe caberia apresentar livros e outros documentos fiscais de sua unidade estabelecida no Estado de São Paulo, que não é parte na relação jurídico-tributária de que trata os autos.

Ora, se é verdade que em situação corriqueira a apresentação de tais documentos não seria cogente, não menos verdade é que, em se tratando de contestar a imputação de apropriação irregular de créditos do ICMS em sua escrita fiscal, caberia sim à Recorrente/Autuada comprovar a legitimidade dos mesmos, tal como alegado em sua defesa, até porque, repita-se, esta foi à única razão do despacho interlocutório: dar-lhe a oportunidade de comprovar, mediante a juntada de documentos fiscais de outro estabelecimento seu, a carga efetiva do imposto sofrida na origem.

Assim, não tendo havido interesse da defesa em exhibir provas de suas próprias alegações, o que, evidentemente somente poderia lhe beneficiar; e mais, tendo se negado expressamente a fazê-lo, sob o argumento de que não estava obrigada a isso, como se a busca da verdade material tal qual buscou a Assessoria do CC/MG fosse algum ato desprovido de ilegalidade ou que pudesse lhe prejudicar, também sob este aspecto não há alternativa senão aprovar o estorno dos créditos nos percentuais previstos na Resolução nº 3.166/01, tal como consta do Auto de Infração.

Quanto à postulação da Recorrente/Autuada de retorno do PTA ao rito ordinário, não faz nenhum sentido, uma vez que o processo sempre tramitou neste rito. Aparentemente, ou a Recorrente/Autuada equivocou-se na interpretação dos dispositivos legais e regulamentares que tratam da matéria ou não observou que o ofício expedido pela AF/Uberlândia se reporta à decisão proferida pela Assessoria do Conselho de Contribuintes, que atua nos autos nos limites de sua competência, nos termos dos arts. 146 a 149 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Por tudo, corretas as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, todos da Lei nº 6763/75.

Item 1.2 do Auto de Infração – Dos créditos de ICMS recebidos em transferência

A imputação fiscal diz respeito à transferência irregular de créditos, originários do estabelecimento da Recorrente/Autuada sediado em Contagem/MG, tendo em vista a inobservância das alíneas “a” e “b” do inciso III, § 2º do art. 65 da Parte Geral do RICMS/02.

Os valores foram apropriados nos meses de março a julho de 2010, exigindo o Fisco o ICMS apurado em Recomposição da Conta Gráfica (fls. 79), a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV da mencionada lei, incidindo esta última penalidade sobre os valores apropriados na escrita fiscal.

Os dispositivos indicados pelo Fisco assim dispõem:

RICMS/02:

Art. 65 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

(...)

§ 2º - Na hipótese de estabelecimentos do mesmo titular, situados no Estado, a apuração de que trata o *caput* deste artigo, ressalvadas as exceções previstas na legislação, será feita de forma individualizada, por estabelecimento, e, após o encerramento do período de apuração do imposto, os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, observado o seguinte:

I - o estabelecimento que tenha apurado saldo credor emitirá documento fiscal para transferência de crédito, tendo como destinatário o estabelecimento que tenha apurado saldo devedor, até o encerramento do prazo para o recolhimento do imposto devido pelo destinatário;

II - o valor do crédito a ser transferido não poderá ser superior ao saldo devedor apurado pelo estabelecimento destinatário;

III - o documento fiscal emitido na forma do inciso I deste parágrafo conterà, no campo "Dados Adicionais", a observação de que foi emitido nos termos do artigo 65, § 2º, do RICMS, para compensação, integral ou parcial, de saldo devedor de estabelecimento do mesmo titular, e será visado:

a - até o encerramento do prazo para o recolhimento do imposto devido pelo estabelecimento destinatário, pela Administração Fazendária (AF) a que o estabelecimento emitente estiver circunscrito, mediante a apresentação dos livros Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) e Registro de Saídas do emitente, contendo este último a escrituração do documento fiscal de transferência, no período de sua emissão;

b - em até 5 (cinco) dias úteis, contados da aposição do visto de que trata a alínea anterior, pela AF a que o estabelecimento destinatário estiver circunscrito, mediante a apresentação do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) do destinatário, contendo, no campo "Observações", a informação de que o saldo devedor foi, parcial ou integralmente, compensado com a transferência de crédito, o valor compensado, bem como o número e a data do documento fiscal relativo à transferência;

Lei 6763/75:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

Os documentos que originaram os respectivos créditos encontram-se acostados às fls. 224/236, contendo o indeferimento aposto pela AF 1º Nível/Contagem, por intempestividade.

Alega a Recorrente/Autuada que não se trata de transferência de créditos de ICMS na acepção do termo, mas sim de compensação prevista no art. 25 da Lei Complementar nº 87/96, que não admite restrição de norma hierarquicamente inferior.

Com esta argumentação, no entanto, não prevalece a alegação da Recorrente/Autuada, tendo em vista que a legislação mineira específica trata o assunto como transferência de crédito, e segundo o art. 182, inc. I da Lei nº 6.763/75, não compete a este Conselho de Contribuintes negar a aplicação de atos normativos em geral.

Não obstante, analisando a documentação juntada, percebe-se que a emissão dos documentos fiscais ocorreu de modo a atender ao disposto no inciso I do § 2º do art. 65 da Parte Geral do RICMS/02, que reclama emissão de nota fiscal até o encerramento do prazo para o recolhimento do imposto devido pelo destinatário.

Com efeito, a atividade de comércio atacadista da Recorrente/Autuada indica que o prazo final de recolhimento do imposto é o 9º (nono) dia do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador. Assim, como registrado no quadro de fls. 224, a emissão dos documentos fiscais atende à regra regulamentar.

Ao que parece, o indeferimento diz respeito ao prazo de encaminhamento dos documentos à Unidade Fazendária de origem do crédito, que se deu em 28/07/10, muito embora o indeferimento mencione apenas a intempestividade, sem declarar formalmente a situação analisada.

Neste sentido, dispõe o inciso III do art. 65 c/c com a alínea "a" acima transcrita, que o documento fiscal emitido na forma do inciso I será visado até o encerramento do prazo para o recolhimento do imposto devido pelo estabelecimento destinatário, pela Administração Fazendária (AF) a que o estabelecimento emitente estiver circunscrito, mediante a apresentação dos livros Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) e Registro de Saídas do emitente, contendo este último a escrituração do documento fiscal de transferência, no período de sua emissão.

Tal regra, no entanto, diz respeito ao controle da Fazenda Pública, não podendo assim invalidar o direito ao crédito quando este se mostrar legítimo, como no caso dos autos, uma vez que não consta qualquer reparo ou objeção expressa ao saldo credor do estabelecimento emitente dos documentos fiscais.

As regras de controle, como no caso em análise, visam dar ao Fisco conhecimento das transferências realizadas e, independentemente da ampliação do lapso temporal, não causou qualquer dano ao erário.

Neste caso, em face da constatação da intempestividade, caberia ao Fisco, no máximo, aplicar a penalidade cabível (art. 57 da Lei nº 6.763/75), mas não desconstituir ou ignorar o direito à transferência do saldo credor assegurado ao contribuinte.

Matéria semelhante foi apreciada no PTA 01.000151610-20 (Acórdão 18.308/07/1ª), quando restou consignado que “a alegação do Fisco de que houve inobservância do prazo para visto da repartição fazendária da circunscrição dos estabelecimentos “remetente e destinatário” não tem o condão de tornar ilegítima a apropriação dos créditos efetuada pela Recorrente/Autuada.”

Neste sentido, não há como se sustentar as exigências fiscais relativas à transferência de crédito de ICMS recebidas pelo estabelecimento da Recorrente/Autuada sediado em Contagem/MG, pelo que devem ser excluídas.

Item 2 do Auto de Infração: Do ICMS devido por substituição tributária

Aqui, trata-se da acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST, em decorrência da apropriação irregular de crédito de ICMS/ST no mês de setembro de 2009, cuja origem não restou comprovada.

O valor do imposto encontra-se lançado no campo 080 da DAPI, sob o título de devolução (fls. 185).

A Recorrente/Autuada argui a nulidade do Auto de Infração, já apreciada em fase preliminar, ao asseverar que o Fisco não identificou a origem do crédito utilizado no cálculo do ICMS/ST, que se refere a devoluções de vendas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST, situação em que pode utilizar o crédito na própria escrita fiscal, conforme previsão contida no § 2º do art. 36 do Anexo XV do RICMS/02.

Certo é que a correta identificação da origem do crédito é dever da Recorrente/Autuada, sob pena de estorno, como efetivado pela Fiscalização. E isso foi objeto de intimação ao Sujeito Passivo, conforme inserção no campo “OBSERVAÇÕES” do AIAF (fls. 06), bem como por correspondência eletrônica de fls. 240/241, ocasião em que o funcionário da Recorrente/Autuada informara apenas que o valor consignado como devolução fora transferido de Pouso Alegre, por orientação do Posto Fiscal local, a título de compensação por ressarcimento, sem apresentar, no entanto, qualquer documentação comprobatória dessa alegação ou da efetiva devolução.

Como bem destacou a Fiscalização, nas três possibilidades de restituição e/ou ressarcimento do ICMS/ST, previstas no art. 23, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, não está contemplada situação semelhante.

Além do mais, considerando os elementos constantes dos autos, não há possibilidade de que os R\$ 62.000,00 (sessenta e dois mil reais) lançados na linha 080 - “devolução”, do quadro ICMS – Substituto Tributário, sejam pertinentes às devoluções de vendas recebidas e registradas pela Recorrente/Autuada em sua escrita fiscal.

Com efeito, se assim o fosse, deveria ter ocorrido devoluções de vendas no montante aproximado de R\$ 1.035.000,00 (um milhão e trinta e cinco mil reais), considerando-se que aquele valor deveria ser equivalente ao resultante da aplicação do percentual de 6% (seis por cento) sobre o montante das devoluções.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A afirmação acima resulta da comparação com o valor do imposto retido no mesmo Quadro VII (fls. 185), em que se observa uma retenção de R\$ 64.483,49 (sessenta e quatro mil, quatrocentos oitenta e três reais e quarenta e nove centavos) para uma base de cálculo de R\$ 1.014.448,99 (um milhão, quatorze mil, quatrocentos quarenta e oito reais e noventa e nove centavos), ou seja, 6% (seis por cento).

Analisando os Demonstrativos Mensais de fls. 114, 117, 123, 138, 141, 144, 147, 150, 159, 162, 168, 174 e 183, que informam todas as devoluções recebidas desde o início das atividades até o mês 09/09 (inclusive), quando foi apropriado o referido valor, constata-se que elas somam apenas a quantia de R\$ 104.236,27 (cento e quatro mil, duzentos trinta e seis reais e vinte e sete centavos), o que em tese autorizaria um crédito de apenas R\$ 6.254,18 (seis mil, duzentos cinquenta e quatro reais e dezoito centavos).

Assim, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, 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, eis que não comprovada e nem esclarecida a origem do crédito apropriado.

Quanto às penalidades aplicadas, aduz a defesa não haver amparo legal para se exigir a multa isolada cumulativamente com a de revalidação, uma vez que no caso não teria existido o descumprimento de obrigação acessória, mas apenas da principal, pedindo assim o cancelamento da multa isolada, por entendê-la incabível à espécie.

A tese, no entanto, também não merece acolhida, haja vista a natureza distinta de ambas as penalidades aplicadas. É que, enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (falta de pagamento ou pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória, no caso, o creditamento em desacordo com a legislação tributária.

Além disso, ambas possuem bases de cálculo distintas, sendo que a multa de revalidação incide sobre o montante do imposto não pago, e a isolada sobre o montante do crédito indevidamente aproveitado.

Assim, desde que presentes os pressupostos de sua aplicabilidade, tal como no presente caso, em que houve o descumprimento tanto da obrigação principal quanto da acessória, não se vislumbra qualquer ilegalidade na cobrança cumulativa das referidas multas, eis que ambas não se confundem entre si, aliás, em conformidade com diversos precedentes do CC/MG, e como já reconhecido pelo próprio TJ/MG, podendo citar-se a título de exemplo o seguinte julgado:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

De se ressaltar, ainda, que as penalidades foram aplicadas nos estritos termos da legislação tributária mineira, lembrando uma vez mais que, dentre outras limitações de competência, é defeso ao CC/MG negar aplicação a ato normativo, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Registre-se, por fim, que as intimações originárias do Conselho de Contribuinte são efetivadas via publicação no Órgão Oficial do Estado – “Minas Gerais”, não sendo encaminhadas ao endereço profissional do procurador da Recorrente/Autuada.

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060130731-97 - Hypermarcas S/A, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060130836-64 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que lhe dava provimento nos termos do voto vencido de fls. 1045/1049. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Fabrizio Caldeira Landim e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão (Revisor), José Luiz Drumond, Luciana Mundim de Mattos Paixão e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 23 de março de 2012.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Sauro Henrique de Almeida
Relator

EJ