

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.426/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000193860-34
Impugnação: 40.010134488-71
Impugnante: Hypermarcas S/A
IE: 702998661.01-26
Proc. S. Passivo: Hugo Barreto Sodré Leal/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – INCORPORAÇÃO - SALDO CREDOR. Constatação de aproveitamento indevido de crédito, lançado na rubrica “Outros Créditos”, equivalente ao saldo credor lançado no LRAICMS da empresa incorporada, sem efetuar a baixa da empresa incorporada e sem comunicar ao Fisco a incorporação realizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, não havendo oposição ao valor do saldo credor, admite-se o creditamento no mês em que houve a solicitação da baixa, adequando as exigências de ICMS e multa de revalidação.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RESSARCIMENTO. Constatado o recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS sob a rubrica de “Outros Créditos”, provenientes de ressarcimento de ICMS/ST sem o cumprimento dos requisitos legais exigidos para tanto. Caracterizada a infração, mostram-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Neste caso, a realização dos controles exigidos é o que legitima o lançamento do crédito, não sendo possível ao Fisco aferir a qualidade do crédito apropriado sem o cumprimento de todas as obrigações acessórias.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS nos meses de julho e agosto de 2009, decorrente de lançamento indevido no livro Registro de Apuração do ICMS sob a rubrica de “Outros Créditos”.

Após recomposição da conta gráfica, foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 181/212 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

O Fisco, em manifestação de fls. 263/276, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 279/288, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas à apropriação do saldo credor da empresa incorporada.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo naquilo que divergir.

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS nos meses de julho e agosto de 2009, decorrente de lançamento indevido no livro Registro de Apuração do ICMS sob a rubrica de “Outros Créditos”.

O crédito apropriado no mês de julho de 2009 refere-se ao saldo credor da escrita fiscal do estabelecimento denominado “Aprov. Comércio de Comésticos Ltda”, Inscrição Estadual nº 001.030949.01-97, incorporado pela ora Autuada.

O crédito lançado no mês de agosto de 2009 diz respeito ao ressarcimento de ICMS/ST, em decorrência de vendas realizadas pela empresa incorporada, para estabelecimentos sediados em outras Unidades da Federação.

Os valores foram levados à recomposição da conta gráfica (fls. 14/17), produzindo efeitos nos exercícios de 2009 e 2010, em decorrência dos saldos credores registrados na conta gráfica.

Insta destacar que, não obstante o Fisco tenha citado no relatório do Auto de Infração a falta de comunicação da incorporação, não se exige nos autos a penalidade pelo descumprimento dessa obrigação acessória.

A Autuada sustenta seu direito ao crédito na incorporação realizada em 29/12/08, explicando que, desta data até o mês de julho, continuou a exploração da atividade em nome da incorporada, em decorrência da necessidade de obter a autorização para transferência de registros junto aos órgãos reguladores.

Salienta que, embora não tenha cumprido as formalidades previstas na legislação, o creditamento realizado não pode ser considerado indevido, citando os dispositivos legais pertinentes.

Aponta que o estorno fere o princípio da não cumulatividade, citando doutrina e jurisprudência.

Em contraposição, o Fisco destaca que a Impugnante creditou-se do valor de R\$488.058,27 (quatrocentos e oitenta e oito mil, cinquenta e oito reais e vinte e sete centavos), conforme registro no LRAICMS, no período de julho de 2009, mas somente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

solicitou a baixa da inscrição estadual do estabelecimento "Aprov. Com. de Cosméticos Ltda" em 31/08/09 (fls. 61/62), período posterior, portanto, ao creditamento.

Acrescenta que o pedido de baixa foi indeferido em 14/04/10 por falta de entrega dos documentos necessários à efetivação da baixa da respectiva inscrição estadual (fls. 62).

Verifica-se que a Fiscalização reconhece que a incorporação de uma determinada sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada, sendo esta absorvida em direitos e obrigações pela incorporadora, nos termos dos arts. 1.116 e 1.118 do Código Civil, tal como defendido pela Impugnante.

No entanto, a Fiscalização defende a impossibilidade do creditamento, em face de que a Autuada não providenciou a baixa da inscrição estadual do estabelecimento "Aprov. Com. de Cosméticos Ltda", entendendo que as duas empresas continuam tendo existência jurídica no cadastro da SEF/MG.

Tal assertiva condiz com a realidade em relação ao mês de julho de 2009, o que ratifica o posicionamento pelo creditamento indevido do imposto neste mês.

Os dispositivos do RICMS/02 constantes do Auto de Infração, a seguir transcritos, respaldam mencionada decisão:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

V - comunicar à repartição fazendária no prazo de 5 (cinco) dias, contado do registro do ato no órgão competente ou da ocorrência do fato, alteração contratual ou estatutária, mudança de endereço comercial e de domicílio civil dos sócios, venda ou transferência de estabelecimento, encerramento ou paralisação temporária de atividades, observado neste último caso o disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo e nos art. 109-A e 109-B deste Regulamento;

(...)

Art. 110. Na fusão, incorporação ou cisão de empresas, as partes interessadas deverão, concomitantemente, requerer a correspondente alteração, observado o prazo previsto no caput do art. 109 deste Regulamento.

Art. 111. Na hipótese de encerramento de atividade, o contribuinte requererá a baixa de inscrição do estabelecimento na forma que dispuser portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correto o estorno efetuado e também correta a cobrança da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, conforme detalhamento a ser realizado ao final deste acórdão.

Não obstante a correção do estorno no mês de julho de 2009, verifica-se que a Autuada, em observância à legislação citada, providenciou o cumprimento da formalidade prevista de solicitar a baixa da inscrição estadual da incorporada, em 31 de agosto de 2009, conforme faz prova o documento de fls. 61.

Dessa forma, adotando o mesmo raciocínio anterior, no mês em que houve cumprimento das formalidades legais (agosto de 2009), o crédito deve ser reconhecido, uma vez que se refere ao saldo credor escriturado no LRAICMS da empresa incorporada.

Conforme destaca a Consulta citada pelo Fisco (Consulta de Contribuinte nº 054/2006 – fls. 69/70), “a sociedade que absorve o patrimônio da incorporada poderá manter o saldo credor do ICMS, inclusive o crédito acumulado”.

Apesar da informação do Fisco de que a baixa da inscrição ainda não foi deferida, é certo que não há mais atividade comercial registrada em nome da incorporada, passando a incorporadora a exercer a mercancia.

Como se observa na consulta mencionada, não se faz necessária a emissão de documentação fiscal para a transferência dos créditos fiscais, os quais deverão ser o espelho dos lançamentos finais registrados nos livros fiscais.

Dessa forma, da leitura da legislação concernente, não há o vínculo entendido necessário entre o creditamento do saldo credor e a efetivação da baixa da inscrição estadual, em face da continuidade da atividade mercantil.

Nessa premissa, destaca-se que a atividade fiscal de verificação da legitimidade dos créditos na incorporadora encontra-se preservada.

Em síntese, sendo o crédito apropriado igual ao saldo credor escriturado no LRAICMS, devem ser adequadas as exigências fiscais, após recomposição da conta gráfica, com a manutenção, no mês de agosto de 2009, do crédito indevidamente apropriado em julho de 2009.

No tocante ao crédito por ressarcimento de ICMS/ST, a Impugnante transcreve a legislação que rege a espécie, para concluir que faz jus ao aproveitamento dos créditos, em decorrência da não ocorrência dos fatos geradores presumidos, citando posições doutrinárias e decisão do Supremo Tribunal Federal.

Também nesse caso entende tratar-se de mero descumprimento de obrigações acessórias, não havendo oposição quanto ao direito ao crédito do imposto.

Dispõe o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II operações relativas á circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII cabe à lei complementar:

(...)

C) disciplinar o regime de compensação do imposto.

(...)

Certo é que não basta o destaque do imposto no documento fiscal de aquisição de mercadorias para que seja legítimo o creditamento. Conforme a regra constitucional supratranscrita, a Constituição da República defere competência à Lei Complementar para dispor sobre a aplicação da não cumulatividade, regramento esse tratado no art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, que assim dispõe:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Frisa-se que a própria Impugnante reconhece, à exaustão, que não cumpriu as exigências previstas na legislação, e nem sequer emitiu a nota fiscal prevista nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02.

Com a finalidade de reconhecer o crédito legítimo na hipótese dos autos, na conformidade da norma, o Convênio ICMS nº 81/93, com a alteração subsequente do Convênio ICMS nº 56/97, estabeleceu procedimentos que devem ser observados de forma cogente, uma vez que foi ratificado neste Estado, pelas disposições contidas nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, como se segue:

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto neste Capítulo.

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

I - ao valor do imposto retido, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção;

(...)

III - ao valor corretamente informado na nota fiscal a título de reembolso, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento.

§ 2º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria que motivou restituição e seu respectivo recebimento, a restituição será efetuada com base no valor do imposto retido, recolhido ou informado, conforme o caso, correspondente às últimas entradas anteriores ao ato ou fato que lhe deu causa.

§ 3º Na hipótese de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, o Fisco poderá exigir do remetente a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

(...)

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

(...)

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte entregará arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII.

(...)

Art. 26. Em substituição à obrigação de que trata o artigo anterior, a critério do titular da Delegacia Fiscal, o contribuinte apresentará demonstrativo contendo as seguintes informações relativas à mercadoria cujo fato gerador presumido não se realizou:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 29. Na hipótese de restituição mediante creditamento na escrita fiscal, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 1º A nota fiscal de que trata o caput deverá conter, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - como natureza da operação: "Restituição de ICMS/ST";

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: "Restituição de ICMS/ST - art. 29 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto devido por suas próprias operações ou prestações, no quadro Outros Créditos, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da entrega do demonstrativo ou dos registros apresentados para demonstrar o imposto a ser restituído, deverá o contribuinte apresentar cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais, relativamente ao imposto retido em favor da unidade da Federação destinatária, se for o caso.

(...)

Art. 31. O visto no documento fiscal emitido para fins de restituição do imposto não implica o reconhecimento da legitimidade dos créditos nem homologa os lançamentos efetuados pelo contribuinte.

(...)

Como visto e, diferentemente da situação verificada anteriormente, neste caso a legislação que disciplina a matéria estabelece regras essenciais e obrigatórias que objetivam garantir a legitimidade do creditamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, não tendo a Autuada cumprido os requisitos previstos na legislação, ilegítimo se mostra o procedimento por ela adotado, implicando na invalidação do crédito e, conseqüentemente, resta correto o estorno integral do mesmo.

Esse é o entendimento que se extrai de diversas decisões do CC/MG, como nos Acórdãos n^{os} 18.955/10/2^a e 19.083/11/2^a.

Registre-se que o descumprimento das regras determinadas pela legislação impede a análise do direito ao crédito, razão pela qual desconstitui o direito ao próprio crédito.

Por fim, passa-se à análise das multas aplicadas.

A Impugnante entende como inapropriada a cumulação da multa isolada com a multa de revalidação, ao entendimento de que se a falta de recolhimento do imposto decorre da apropriação indevida de crédito, apenas uma das penalidades deve ser exigida.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II da Lei n^o 6.763/75 (Multa de Revalidação), refere-se ao descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante. Por sua vez, a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Verifica-se, portanto, que são infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei n^o 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1^o - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 supramencionado, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, está aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, uma vez que esta possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A multa de revalidação tem previsão legal e não se sujeita à vedação constitucional de instituição de tributo com natureza de confisco, dado o seu caráter de penalidade, com função repressiva, pelo não pagamento do tributo no momento devido, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preventiva, para desestimular o comportamento do contribuinte de não pagar espontaneamente o tributo. 2- A taxa SELIC pode ser utilizada como índice de atualização dos créditos e débitos tributários do Estado de Minas Gerais, pagos com atraso, eis que permitida pela Lei Estadual nº 63/1975, com a redação alterada pela Lei Estadual nº 10.562/1991, que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais, devendo incidir a partir de 1º/01/1996, em razão do advento da Lei Federal nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

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 inadimplemento 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 multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação 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.

Assim, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária, que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, em relação ao aproveitamento indevido de crédito em face da incorporação, manter o estorno dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos referentes a julho de 2009, admitindo-se, porém, o creditamento em agosto de 2009; mantida integralmente a multa isolada. Vencidos, em parte, o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas à apropriação de crédito em face da incorporação, e a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que julgava procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Aline Arruda Figueiredo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além das signatárias e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

Sala das Sessões, 21 de novembro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

R

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.426/13/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000193860-34	
Impugnação:	40.010134488-71	
Impugnante:	Hypermarcas S/A	
	IE: 702998661.01-26	
Proc. S. Passivo:	Hugo Barreto Sodré Leal/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O crédito apropriado no mês de julho de 2009, referente ao saldo credor da escrita fiscal do estabelecimento denominado “Aprov. Comércio de Comésticos Ltda”, Inscrição Estadual n° 001.030949.01-97, incorporado pela ora Autuada, está perfeitamente correto nos termos da Legislação Estadual aplicável.

Neste sentido, é importante ressaltar que a Legislação Estadual não dispõe expressamente sobre o prazo para que a Autuada se aproprie dos créditos de ICMS constantes da escrita fiscal da empresa Incorporada.

Frise-se, portanto, que não há a condicionante legal que vincule o direito de apropriação dos créditos e o pedido de baixa da Inscrição Estadual junto à SEF, pelo que esta não pode ser a justificativa para o estorno do crédito, por ferir o princípio da legalidade estrita.

Por outro lado, nos termos dos arts. 1.116 e 1.118 do Código Civil, a incorporação de uma determinada sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada, sendo esta absorvida em direitos e obrigações pela incorporadora.

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Art. 1.118. Aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio.

Portanto, efetivando-se os registros da incorporação junto ao seu registro próprio, no caso a Junta Comercial, extinta está a sociedade e aberta está a sucessão dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direitos e obrigações da empresa incorporada, pelo que é o registro da incorporação que marca o início do direito a apropriação do crédito.

Ademais, é importante ressaltar que a Autuada sucedeu a empresa incorporada também em suas obrigações, pelo que se esta empresa possuía alguma dívida ou pendência com o Fisco Estadual, ela está automaticamente transferida para a Autuada.

Por fim, vale destacar a Consulta citada pela Fiscalização (Consulta de Contribuinte nº 054/2006 – fls. 69/70), “*a sociedade que absorve o patrimônio da incorporada poderá manter o SALDO CREDOR do ICMS, inclusive o crédito acumulado*”, ou seja, não impõe qualquer limitador temporal para a apropriação do crédito da empresa incorporada.

Destarte, não havendo oposição ao valor do saldo credor, não se justifica o estorno do crédito, bem como a exigência da multa isolada.

Sala das Sessões, 21 de novembro de 2013.

**Rodrigo da Silva Ferreira
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.426/13/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000193860-34	
Impugnação:	40.010134488-71	
Impugnante:	Hypermarcas S/A	
	IE: 702998661.01-26	
Proc. S. Passivo:	Hugo Barreto Sodré Leal/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação refere-se ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS nos meses de julho de 2009 e agosto de 2009, em razão de lançamento indevido no livro Registro de Apuração do ICMS sob a rubrica de “Outros Créditos”.

O estorno do crédito lançado no mês de agosto de 2009, relativo ao ressarcimento de ICMS/ST, em decorrência de vendas realizadas pela empresa incorporada, para estabelecimentos sediados em outras unidades da Federação, sem cumprimento das exigências previstas na legislação (arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02), foi mantido por unanimidade de votos.

Com relação à acusação fiscal de apropriação indevida de créditos de ICMS no mês de julho de 2009, proveniente do saldo credor da escrita fiscal do estabelecimento denominado “Aprov Comércio de Cosméticos Ltda”, Inscrição Estadual nº 001.030949.01-97, incorporado pela ora Autuada, decidiu o voto prevalente manter o estorno dos créditos referentes a julho de 2009, admitindo-se, porém, o aproveitamento do crédito em agosto de 2009 e que fosse mantida integralmente a multa isolada.

Entretanto, entende esta Conselheira que o estorno de créditos de ICMS relativo ao mês de julho de 2009 deve ser mantido na forma efetuada pela Fiscalização.

Registre-se que a própria Autuada reconhece que não cumpriu as formalidades previstas na legislação para o aproveitamento do crédito.

A Fiscalização corretamente defende a impossibilidade do creditamento em epígrafe, porque a Autuada não providenciou a baixa da inscrição estadual do estabelecimento "Aprov Com. de Cosméticos Ltda.", entendendo que as duas empresas continuam tendo existência jurídica no cadastro da SEF/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem mencionado pela Fiscalização, o estabelecimento sucedido “Aprov Com. de Cosméticos Ltda”, I.E. nº 001.030949.01-97, não teve sua inscrição estadual baixada.

Registre-se, ainda, que a Autuada creditou-se do valor de R\$ 488.058,27 (quatrocentos e oitenta e oito mil e cinquenta e oito reais e vinte e sete centavos), conforme registro no LRAICMS, fls. 19, período de julho de 2009, mas só solicitou a baixa da inscrição estadual do estabelecimento “Aprov. Com. de Cosméticos Ltda”, em 31/08/09, (fls. 61 e 62), período posterior, portanto, ao aproveitamento do crédito.

Saliente-se que a DAPI do mês de agosto de 2009 do estabelecimento “Aprov Com. de Cosméticos Ltda” foi enviada em 17/09/09, constando o valor de R\$ 439.038,47 (quatrocentos e trinta e nove mil e trinta e oito reais e quarenta e sete centavos) como saldo credor (fls. 66), diverso, portanto, do valor constante no LRAICMS da Autuada.

Frise-se que o pedido de baixa foi indeferido em 14/04/10 pela falta de entrega dos documentos necessários à efetivação da baixa da respectiva inscrição estadual (fls. 62).

Informe-se, por oportuno, que até a data deste julgamento a baixa do estabelecimento sucedido ainda não havia se efetivado, conforme se depreende do comprovante de inscrição e de situação cadastral extraído do sítio http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao.asp, a seguir reproduzida:

Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral

	REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL	
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 08.098.571/0010-03 FILIAL	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 06/06/2008
NOME EMPRESARIAL APROV COMERCIO DE COSMETICOS LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) APROV COMERCIO DE COSMETICOS LTDA		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL *****		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS Não informada		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA		
LOGRADOURO *****	NÚMERO *****	COMPLEMENTO *****

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CEP *****	BAIRRO/DISTRITO *****	MUNICÍPIO *****	UF **
SITUAÇÃO CADASTRAL SUSPensa		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 31/07/2013	
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL DEF. SRF E IND. PELO CONVENIENT			
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

Aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011.

Emitido no dia **11/12/2013** às **10:27:28** (data e hora de Brasília).

Conforme preceituam os arts. 1.116 e 1.118 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil Brasileiro), a incorporação de uma determinada sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada, sendo esta absorvida em direitos e obrigações pela incorporadora.

Mencione-se que, na incorporação, são transferidos para a empresa incorporadora tanto os direitos quanto as obrigações da empresa extinta, inclusive as mercadorias e o crédito em conta gráfica.

Entretanto, somente após a extinção da sociedade, restará configurada a mudança de propriedade do estabelecimento sucedido.

No momento da efetivação da baixa da inscrição estadual do estabelecimento sucedido é que o Fisco analisa a quitação de quaisquer créditos tributários de sua responsabilidade devidos até a data do ato, bem como o crédito passível de ser transferido ao estabelecimento incorporador, quando este der continuidade às atividades do estabelecimento sucedido.

Dessa forma, extrai-se que o crédito acumulado resultante da incorporação deverá ser o espelho dos lançamentos finais registrados nos livros fiscais por ocasião da baixa da inscrição do estabelecimento incorporado e será convalidado pela Fiscalização, limitado ao montante regularmente por ele reconhecido.

Assim, ainda que não exista mais atividade comercial registrada em nome da incorporada, a transferência do crédito de ICMS para o estabelecimento incorporador depende da baixa do estabelecimento sucedido da inscrição deste estabelecimento, promovida pela empresa incorporadora.

Como não foi efetivada a baixa do estabelecimento sucedido, a empresa incorporadora não pode utilizar nenhum dos créditos de ICMS ainda vinculados ao estabelecimento não baixado, que devem ser estornados, como de fato ocorreu nos presentes autos.

Desse modo, não sendo efetivada a baixa, a empresa incorporadora não pode utilizar os referidos créditos.

Assim, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 21 de novembro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CC/MG