

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.214/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000189418-67
Impugnação: 40.010134030-79
Impugnante: RHI Refratários Brasil Ltda
IE: 001309010.00-61
Proc. S. Passivo: Daniel Dix Carneiro/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMPORTAÇÃO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais emitidas para acobertarem entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, importadas do exterior, destinadas ao estabelecimento mineiro. Infração caracterizada nos termos do art. 38, inciso I do Anexo XV do RICMS/02. 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. Exclui-se, no entanto, as exigências relativas às mercadorias destinadas a outras Unidades da Federação.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – IMPORTAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária na importação de mercadoria pela Autuada. Infração caracterizada nos termos do art. 7º da Lei Complementar nº 87/96 e nos arts. 16, inciso I, alínea “b”, e 46, inciso X e item 32, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exclui-se, no entanto, as exigências relativas às mercadorias destinadas a outras Unidades da Federação.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – IMPORTAÇÃO – NOTA FISCAL - ESCRITURAÇÃO INCORRETA – LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a escrituração incorreta de documentos fiscais no livro Registro de Entradas, uma vez que as notas fiscais foram registradas indevidamente como canceladas, resultando em falta de recolhimento do imposto devido na importação. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da mencionada lei. Entretanto, exclui-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da mencionada lei, por inaplicável à espécie.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) falta de recolhimento de ICMS, apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito do imposto de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no período novembro de 2009 a maio de 2012;

2) falta de recolhimento de ICMS/ST, devido no momento da entrada de mercadorias importadas, no período de novembro de 2009 a maio de 2012;

3) falta de escrituração, no livro Registro de Entradas, da Nota Fiscal nº 10 de 19/11/09;

4) escrituração das Notas Fiscais nºs 18, 93 e 101, no livro Registro de Entradas, registradas indevidamente como canceladas.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e as Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos I, II e XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus representantes legais, Impugnação às fls. 290/314 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco acata, em parte, as alegações da Impugnante, promovendo a alteração do crédito tributário (fls. 1.930/1.950).

Devidamente intimada, a Autuada retorna aos autos (fls. 1.953/1.957), reiterando os argumentos anteriores.

O Fisco, em manifestação de fls. 1.959/1.968, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento remanescente.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 1.970/1.983, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco às fls. 1.930/1.950, e ainda para: a) manter os créditos do ICMS recolhido na importação e vinculados às operações de remessas interestaduais dos produtos; b) excluir as exigências de ICMS/ST atreladas às operações de remessas interestaduais das mercadorias; c) excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 do item 4 do Auto de Infração.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

A autuação remanescente versa sobre falta de recolhimento de ICMS, apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica, em razão de aproveitamento indevido de crédito do imposto de mercadorias sujeitas ao regime de substituição

tributária, no período de novembro de 2009 a maio de 2012; falta de recolhimento de ICMS/ST, devido no momento da entrada de mercadorias importadas, no período de novembro de 2009 a maio de 2012 e escrituração, no livro Registro de Entradas, das Notas Fiscais nºs 93 e 101, registradas indevidamente como canceladas.

1) Falta de recolhimento de ICMS, apurado por meio de Recomposição da Conta Gráfica, em razão de aproveitamento indevido de crédito do imposto de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no período de novembro de 2009 a maio de 2012.

Trata-se de estorno de crédito das mercadorias importadas relacionadas no item “2” do Auto de Infração, por ter a Impugnante deixado de apurar o imposto pelo regime de substituição tributária, aplicando a regra de apuração normal do ICMS (débito e crédito), pelo que se exigiu o saldo devedor de ICMS, apurado em recomposição da conta gráfica (fls. 16/19), a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

A Impugnante entende que a exigência decorrente do aproveitamento de crédito considerado indevido não está correta, uma vez que o crédito destacado nas notas fiscais não fora apropriado com vistas a reduzir o imposto a pagar sob o regime de substituição tributária, pois o creditamento decorre da adoção do regime normal de apuração do imposto por débito e crédito, considerado por ela como o correto para suas operações.

Demonstra a proporção das saídas interestaduais, comparadas com as saídas em operações internas, buscando validar os procedimentos adotados na sua escrita fiscal.

É indubitoso e, não é matéria de lide, que os itens importados são aqueles indicados nos subitens 18.1.1 e 18.1.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, não havendo qualquer discordância por parte da Impugnante sobre a sujeição de tais produtos ao regime de substituição tributária interna.

Assim sendo, o RICMS/02 é expresso ao vedar o aproveitamento do crédito em questão, como se verifica do inciso I do art. 38 do Anexo XV do RICMS/02:

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

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

A Impugnante propugna a autorização do aproveitamento a título de crédito dos valores correspondentes às subseqüentes saídas interestaduais, uma vez que as mercadorias sequer são encaminhadas ao estabelecimento mineiro, haja vista que permanecem armazenadas em estabelecimento sediado no Rio de Janeiro e são, em sua maioria, destinadas a contribuintes em operações interestaduais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, há de se compreender a sistemática de escrituração, cálculo e recolhimento do ICMS nas operações de importação, definidas pelo Regulamento do ICMS à época do fato gerador, relativo às mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária.

Quanto ao ICMS da operação própria, o inciso I do art. 38 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece que a nota fiscal que acobertar aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária será escriturada no livro Registro de Entradas sem crédito do imposto, como visto anteriormente.

Assim, no caso da empresa comercializar tais mercadorias para fora do Estado de Minas Gerais, essa operação passaria a ter o regime de débito e crédito, sendo devido o débito na nota fiscal de saída interestadual, com o conseqüente direito ao crédito do imposto não apropriado à época da entrada, proporcional a essa saída interestadual.

Por outro lado, com relação ao ICMS/ST, o art. 16 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece que o referido imposto em virtude de importação será devido no momento do desembarço aduaneiro ou da entrega da mercadoria, quando esta ocorrer antes do desembarço.

Como o ICMS/ST era devido no momento da entrada, o recolhimento deveria ocorrer sobre todas as importações, independente do posterior destino das mesmas. De acordo com a norma, caso a empresa viesse a comercializar tais mercadorias para fora do Estado, ela passaria a ter direito ao ressarcimento do imposto, nos termos dos arts. 22 a 24 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a não realização do fato gerador presumido.

Contrariando os dispositivos do RICMS/02, a Impugnante adotou procedimento diverso, implicando em recolhimento a menor do imposto.

Embora sabendo de todas as determinações legais que envolvem a matéria, pede a Impugnante que seja tomada pela Câmara de Julgamento a mesma posição levada a efeito no Acórdão nº 3.764/11/CE.

As situações levantadas pelo Fisco neste lançamento e naquele PTA são, de fato, idênticas, no sentido de não se ter operacionalizado o regime de substituição tributária diante da certeza da realização de operações interestaduais significativas.

Naquele acórdão, a decisão está fundamentada da seguinte forma:

ENTRETANTO, QUANDO DA AÇÃO FISCAL, A RECORRENTE JÁ HAVIA REALIZADO OPERAÇÕES INTERESTADUAIS E A FISCALIZAÇÃO SABIA DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS/ST SOBRE AS CITADAS OPERAÇÕES, SENDO ESTA A VERDADE MATERIAL.

DESSA FORMA, EM RESPEITO AOS PRINCÍPIOS DA ECONOMICIDADE, DA CELERIDADE PROCESSUAL E, FUNDAMENTALMENTE, DA VERDADE MATERIAL, É RAZOÁVEL QUE AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS SEJAM EXCLUÍDAS DA AUTUAÇÃO SOB ANÁLISE.

ADEMAIS, HÁ QUE SE RESSALTAR QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO CONSIDEROU OS VALORES RECOLHIDOS PELA RECORRENTE A

TÍTULO DE ICMS REFERENTE AO RESULTADO DO COTEJO ENTRE OS DÉBITOS E OS CRÉDITOS.

OCORRE QUE, CONFORME AFIRMA O CONSELHEIRO MAURO HELENO GALVÃO NO ACÓRDÃO Nº 20.052/10/1ª, O ASPECTO MATERIAL DO FATO GERADOR DO IMPOSTO EM COMENTO NÃO ALTERA SE O SEU RECOLHIMENTO SE DÁ PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU PELO DÉBITO E CRÉDITO. O QUE DIFERE EM RAZÃO DOS REGIMES DE RECOLHIMENTO É O ASPECTO TEMPORAL, O MOMENTO EM QUE SE CONSIDERA

COM ESTAS CONSIDERAÇÕES FICA EVIDENTE QUE A COMPENSAÇÃO NO CASO DOS AUTOS (NO SENTIDO DE DEDUÇÃO, SUBTRAÇÃO, DIMINUIÇÃO) É MEDIDA QUE SE IMPÕE, É OBRIGATÓRIA; PORTANTO, NÃO É UMA FACULDADE OU LIBERALIDADE DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG.

ASSIM, EXISTINDO APENAS UM FATO GERADOR, É IMPERIOSA A CONCESSÃO DA DEDUÇÃO DE PAGAMENTO JÁ EFETUADO. É A DICÇÃO DOS §§ 1º, 2º E 3º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) QUE DISPÕEM:

ART. 150. O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUE OCORRE QUANTO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, OPERA-SE PELO ATO EM QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DA ATIVIDADE ASSIM EXERCIDA PELO OBRIGADO, EXPRESSAMENTE A HOMOLOGA.

§ 1º O PAGAMENTO ANTECIPADO PELO OBRIGADO NOS TERMOS DESTE ARTIGO EXTINGUE O CRÉDITO, SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DA ULTERIOR HOMOLOGAÇÃO AO LANÇAMENTO.

§ 2º NÃO INFLUEM SOBRE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUAISQUER ATOS ANTERIORES À HOMOLOGAÇÃO, PRATICADOS PELO SUJEITO PASSIVO OU POR TERCEIRO, VISANDO À EXTINÇÃO TOTAL OU PARCIAL DO CRÉDITO.

§ 3º OS ATOS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR SERÃO, PORÉM, CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO SALDO PORVENTURA DEVIDO E, SENDO O CASO, NA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE, OU SUA GRADUAÇÃO.

NA MESMA LINHA, O RICMS/02, CONFORME SE DEPREENDE DO ART. 195, § 2º, II:

ART. 195 - COM O OBJETIVO DE APURAR A EXATIDÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO PROMOVIDO PELO CONTRIBUINTE, SERÁ EFETUADA VERIFICAÇÃO FISCAL, RELATIVA A CADA EXERCÍCIO, QUE ABRANGERÁ AS OPERAÇÕES OU AS PRESTAÇÕES NELE REALIZADAS.

§ 2º - RELATIVAMENTE A CADA PERÍODO, OBSERVADAS AS NORMAS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, SERÃO DISCRIMINADOS NA VERIFICAÇÃO FISCAL O DÉBITO E O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO, DECORRENTES DAS OPERAÇÕES OU DAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESTAÇÕES REALIZADAS OU UTILIZADAS PELO CONTRIBUINTE, OBSERVANDO-SE QUE:

II - O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO SERÁ REPRESENTADO PELAS DEDUÇÕES ADMITIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO, AINDA QUE POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO (AI), OU DOCUMENTO EQUIVALENTE, E PELO ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDAMENTE ESCRITURADO A MAIOR; (GRIFOU-SE).

A MELHOR DOCTRINA NÃO DIVERGE. NESTE SENTIDO, OS ENSINAMENTOS CLÁSSICOS DE ALIOMAR BALEEIRO, SACHA CALMON (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 10ª ED.), MISABEL DERZI (COMENTÁRIOS AO CTN DA FORENSE, 3ª ED.), RICARDO LOBO TORRES (CURSO DE DIREITO FINANCEIRO, RENOVAR 15ª ED), E LUCIANO AMARO, DENTRE OUTROS.

ALIOMAR BALEEIRO COMENTANDO OS §§ 1º AO 3º DO ART. 150 DO CTN, EM CONCLUSÃO, ENSINA:

MAS, OS PAGAMENTOS, PARCIAIS OU NÃO, SERÃO COMPUTADOS, PARA DEDUÇÃO NO SALDO APURADO NO LANÇAMENTO SUPLEMENTAR, INCLUSIVE SE MULTA FOR APLICADA. TAIS PAGAMENTOS PODERÃO INFLUIR TAMBÉM NA GRADUAÇÃO DA PENALIDADE, NATURALMENTE ABRANDANDO-A. SE NÃO FOSSEM CONSIDERADOS ESSES ATOS, - ALIÁS PAGAMENTOS, HAVERIA LOCUPLETAMENTO INDÉBITO DO FISCO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 9ª ED., PÁG. 522). (GRIFOU-SE)

LUCIANO AMARO, AO ESCREVER SOBRE OS DISPOSITIVOS DO CTN RETROCOLACIONADOS, É DIDÁTICO NA SUA CONCLUSÃO:

ASSIM, OS “ATOS” (DE PAGAMENTOS OU A ESTE EQUIVALENTES) A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO TRANSCRITO “INFLUEM”, SIM, SOBRE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MESMO QUE A AUTORIDADE RECUSE A HOMOLOGAÇÃO E LANCE DE OFÍCIO (ART. 149, V), O PAGAMENTO “ANTECIPADO” TEM EFEITOS. ATENTE-SE PARA O QUE DISPÕE O § 3º DO ART. 150: “OS ATOS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR SERÃO, PORÉM, CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO SALDO PORVENTURA DEVIDO E, SENDO O CASO, NA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE, OU SUA GRADUAÇÃO”. DESSA FORMA, SE O SUJEITO PASSIVO DEVIA 1.000 E PAGOU 800, DEVE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA RECUSAR A HOMOLOGAÇÃO E LANÇAR DE OFÍCIO PARA DETERMINAR O MONTANTE CORRETO DO TRIBUTO (1.000); PORÉM, SÓ LHE CABE EXIGIR A DIFERENÇA, QUE DEVE, TAMBÉM, SER CONSIDERADA PARA EFEITO DE IMPOSIÇÃO OU GRADUAÇÃO DE PENALIDADES (DESTAQUES DO ORIGINAL). (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 15ª ED. PÁG. 367)”

DESSA FORMA, DETERMINA-SE A DEDUÇÃO DO SOMATÓRIO DOS DÉBITOS FEITOS PELA CONTRIBUINTE NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS PARA EMPRESAS OU PARA CONSUMIDORES.

ISTO PORQUE, CONFORME DEPREENDE-SE DA LEGISLAÇÃO E DA DOCTRINA ORA TRAZIDAS À COLAÇÃO, A FISCALIZAÇÃO, AO REALIZAR O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR, NO INTUITO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CORRIGIR OS ATOS REALIZADOS PELO CONTRIBUINTE OU DE DETERMINAR O MONTANTE CORRETO DO IMPOSTO, DEVERÁ APURAR O VALOR ANTERIORMENTE RECOLHIDO E LEVÁ-LO EM CONSIDERAÇÃO NO CÁLCULO DO IMPOSTO REMANESCENTE, SOB PENA DE LOCUPLETAMENTO DO ESTADO.

ASSIM, É NECESSÁRIO REALIZAR O CONFRONTO ENTRE O DÉBITO E O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO, DECORRENTES DAS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA RECORRENTE.

NESTE DIAPASÃO, COMPÕEM OS DÉBITOS, CONFORME O AUTO DE INFRAÇÃO, OS ESTORNOS DE CRÉDITOS EFETUADOS DE OFÍCIO PELA FISCALIZAÇÃO.

COMPÕE O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA CRÉDITO, OS DÉBITOS REALIZADOS PELA RECORRENTE, NA APURAÇÃO DO IMPOSTO, SOB O REGIME DÉBITO VERSUS CRÉDITO.

PORTANTO, APÓS DEDUZIR, COMO CRÉDITO, O SOMATÓRIO DOS DÉBITOS REALIZADOS PELA RECORRENTE E, CASO O SALDO DO COTEJAMENTO ENTRE DÉBITOS, QUAIS SEJAM, OS VALORES RELATIVOS AO ESTORNO DE CRÉDITO PROMOVIDO PELA FISCALIZAÇÃO, E CRÉDITOS (QUE CONSISTEM NOS DÉBITOS A SEREM DEDUZIDOS) SEJA FAVORÁVEL À CONTRIBUINTE, DEVERÁ ELE, O SALDO, SER DEDUZIDO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO. CASO CONTRÁRIO, OU SEJA, SE O SALDO FOR A ELA DESFAVORÁVEL, SOBRE ELE DEVERÁ INCIDIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75.

Além do mais, dispõe o § 2º do art. 195 da Parte Geral do RICMS/02 que serão confrontados os débitos e créditos da escrita fiscal. O dispositivo assim determina:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto

efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

Assim, devem ser concedidos os créditos do ICMS recolhido na importação e vinculados às operações de remessas interestaduais dos produtos.

Não havendo possibilidade de vinculação entre as importações realizadas e as remessas interestaduais, deve ser utilizada a média aritmética simples, apurada a partir dos quantitativos dos produtos.

Dessa forma, o estorno de crédito se restringirá à parcela de mercadorias entregues em território mineiro.

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST, devido no momento da entrada de mercadorias importadas, no período de novembro de 2009 a maio de 2012.

Cuida o presente item da importação de mercadorias de classificação fiscal NCM 3816.00.1 (massa refratária), inserida nos subitens 18.1.1 ou 18.1.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeita, portanto, ao regime de substituição tributária.

Os documentos fiscais foram relacionados no “Anexo III” (fls. 22/37), retificado pelo Fisco às fls. 1.935/1.950, compreendendo o período de novembro de 2009 a maio de 2012.

A partir dessa data, por força do Regime Especial nº 16.000435120-34, a Autuada está autorizada a proceder a apuração do imposto segundo o regime de débito e crédito, em decorrência da prevalência das operações interestaduais envolvendo o produto importado.

Em sua peça de defesa, a Impugnante faz uma exposição da logística operacional do estabelecimento, afirmando que suas atividades comerciais consistem na importação de refratários para posterior distribuição no território nacional, em especial para Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, Estados onde estão localizados os seus maiores clientes.

A Empresa estruturou-se dentro de um arranjo operacional racionalizado, mantendo no Estado de Minas Gerais o estabelecimento matriz e no Estado do Rio de Janeiro um Centro de Distribuição (CD) próximo ao Porto de Caju, em que armazena as mercadorias importadas e de onde supre as filiais situadas dentro das plantas industriais de seus clientes.

A importação se faz pela matriz, por onde ocorre a entrada simbólica de mercadoria importada, que é armazenada no CD e, posteriormente, destinada às suas filiais situadas dentro e fora do Estado de Minas Gerais. O fluxo real de mercadorias ocorre entre o Centro de Distribuição e as filiais estabelecidas nas plantas industriais de seus clientes.

Continuando sua explanação, a Impugnante observa que a substituição tributária tem sede constitucional, estando prevista no art. 150, § 7º, bem como no art. 6º da Lei Complementar nº 87/96, dispositivos esses que autorizam os estados federados a instituir o regime de substituição tributária mediante leis estaduais. Assim,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para a aplicação do regime de ST no interior do Estado, basta a inclusão, em sua legislação, da mercadoria na lista de produtos submetidos a esse regime de tributação.

Nos casos de operações interestaduais, torna-se necessária a manifestação dos Estados envolvidos, formalizado por meio de protocolo, não prevalecendo a vontade unilateral de um único Estado.

Em seguida, faz considerações acerca da definitividade da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, seguindo posicionamento do Supremo Tribunal Federal (ADIN nº 1.851-4/AL), em que foi firmado o descabimento da devolução do imposto no caso de recolhimento a maior: preço real da mercadoria inferior ao preço presumido.

Ressalte-se, ainda, que no referido julgamento, a hipótese de devolução do imposto é reservada para o caso em que não ocorreu o fato gerador presumido.

Nesse contexto, a Impugnante entende que possui direito de restituição do ICMS/ST, que porventura deveria ter recolhido na importação de seus produtos, uma vez que, ao destinar as mercadorias para outros Estados, não ocorrera o fato gerador presumido.

Seguindo com sua explanação, comenta que a argamassa refratária - NCM 3816.00.1- é o único material importado incluso na lista de substituição tributária interna, conforme disposição regulamentar: item 18.1.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e que, para operações interestaduais, não há previsão de recolhimento de ST em relação a esse produto, estabelecida por protocolo ou convênio.

Observa que as saídas interestaduais desse produto ocorrem no mesmo dia ou semana em que as mercadorias foram importadas. Assim sendo, segundo a ótica do Fisco, deveria ter recolhido o imposto devido pela entrada simbólica da argamassa no estabelecimento matriz e, imediatamente, lhe assistiria o direito de ressarcimento do imposto recolhido pela não ocorrência do fato gerador da ST-Interna, nos termos do inciso I do art. 23 da Parte Geral do RICMS/02.

Entende que, diante do exposto, com a aplicação do regime de ST-Interna, não seria exigível o crédito tributário formulado, já que o imposto supostamente devido por ST seria compensado pelo ressarcimento.

Realça que, no seu caso, existe o agravante da diferença dos valores das alíquotas de importação e de transferência interestadual, fixados respectivamente em 18% (dezoito por cento) e 12% (doze por cento), resultando dessa diferença, acúmulo de crédito. Ainda sob tal aspecto (acúmulo de crédito), a aplicação da ST, como quer o Fisco, seria outro agravante, fato que a enfraquece, com consequente redução da sua capacidade competitiva no mercado.

A Autuada afirma que o recolhimento do ICMS/ST na importação, seguida da restituição do referido pagamento, como pretende o Fisco, afronta os princípios da razoabilidade, verdade material e economicidade.

Destaca as decisões proferidas nos Acórdãos nºs 3.764/11/CE e 18.623/10/2ª, em que, em situação análoga, o CC/MG excluiu as exigências relativas às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações interestaduais, mantendo-se a cobrança do ICMS/ST apenas no tocante às operações internas.

O Fisco, por sua vez, destaca que a Autuada admite que a legislação mineira determina o recolhimento do imposto por substituição tributária, na hipótese de importação de massa refratária.

Destaca o Fisco que, sob a ótica da Impugnante, o depósito de mercadorias, bem como a retirada dos produtos do Centro de Distribuição, constituem operações neutras sob o aspecto tributário.

Sustenta que a resistência da Impugnante mostra-se infundada à luz da legislação vigente, uma vez que, a partir da inclusão do produto argamassa, NCM nº 3816.00.1, na lista de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a operação realizada pela Autuada subsume-se ao regime de ST-Interna, ainda que as mercadorias importadas sejam depositadas em estabelecimento situado em outro Estado, tendo em vista que o estabelecimento importador da mercadoria está situado em Minas Gerais, condição necessária e suficiente para incidência do art. 1º, inciso II do Anexo XV do RICMS/02.

Transcreve decisão proferida pelo Supremo Tribunal federal – STF nos Embargos Declaratórios no Recurso Extraordinário nº 606.392 – SP, ocasião em que o Pretório Excelso prestigiou a eficiência na arrecadação e a minoração da evasão fiscal, ao analisar a sistemática de substituição tributária.

Inicialmente, cumpre salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

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

Depreende-se, da leitura dos dispositivos retrocolacionados, que os Estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação àquelas mercadorias que julgar necessário.

Assim, devidamente autorizado, o Estado de Minas Gerais implementou, por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, o regime em comento, da seguinte forma:

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

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

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

Nesses termos, se tratar de operação interna, basta que a mercadoria objeto da operação de circulação esteja consignada no rol de itens sujeitos à substituição tributária para que os contribuintes submetam-se ao referido regime.

Lado outro, nos casos de operações interestaduais, é necessário que seja firmado um protocolo ou um convênio entre os Estados que desejarem impor a referida substituição tributária aos seus contribuintes, conforme disposição expressa do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

No caso em análise, verificou-se que a Autuada adquiriu mercadorias de outro país, para revender aos seus clientes, hipótese em que ocorrem dois fatos geradores do ICMS devido a este Estado.

O primeiro fato gerador, diz respeito ao imposto devido pela operação de importação promovida pela Contribuinte.

O outro fato gerador consiste na operação de circulação de mercadoria promovida pela Autuada para os seus clientes (contribuintes ou não), bem como as demais operações a serem realizadas pelos demais componentes da cadeia econômica, envolvendo as mercadorias importadas.

Isso porque, conforme afirmado anteriormente, o Estado de Minas Gerais encontra-se autorizado a estabelecer o regime da substituição tributária em relação àquelas mercadorias que entender necessário.

Assim, devidamente autorizado pela Constituição da República (art. 146, III), o art. 7º da Lei Complementar nº 87/96 dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

O dispositivo ora colacionado estabelece, como aspecto material da hipótese de incidência do ICMS devido por substituição tributária, a entrada da mercadoria no estabelecimento da empresa adquirente.

Com efeito, o Anexo XV do Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/02), aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, visando regulamentar o regime da substituição tributária neste Estado, estabeleceu, em seu art. 16, os aspectos material e temporal da hipótese de incidência do ICMS, em se tratando de mercadorias importadas por contribuintes mineiros, *in verbis*:

Efeitos de 11/10/2007 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 44.636, de 10/10/2007:

Art. 16 - Na hipótese de entrada no estabelecimento de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em virtude de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração do imposto devido relativamente às operações subsequentes:

(...)

II - no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, nas demais hipóteses.

O dispositivo ora vigente possui a seguinte redação:

Art. 16. Na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes, observado o seguinte:

I - em se tratando de operação de importação alcançada pelo diferimento do imposto, a retenção do imposto devido a título de substituição tributária será efetuada no momento da saída da mercadoria do estabelecimento importador;

II - em se tratando de operação de importação não alcançada pelo diferimento do imposto, a apuração do imposto devido a título de substituição tributária será efetuada no momento do desembaraço aduaneiro ou da entrega da mercadoria, quando esta ocorrer antes do desembaraço;

III - em se tratando de aquisição em licitação promovida pelo poder público, a apuração do imposto devido a título de substituição tributária

será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente.

Conforme documentos acostados aos autos, verifica-se que a Impugnante importou mercadorias classificadas nos subitens 18.1.1 e 18.1.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e, portanto, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Diante do exposto, imperioso constatar que a Autuada, ao promover a importação de mercadorias, praticou o fato gerador do ICMS por substituição tributária (ICMS/ST), devido a este Estado, relativamente às operações subseqüentes.

Ainda que reconhecendo a existência de todas as determinações legais que envolvem a matéria, pede a Impugnante que seja tomada pela Câmara de Julgamento a mesma posição levada a efeito no Acórdão n° 3.764/11/CE.

Como visto na abordagem ao item anterior do Auto de Infração, as situações levantadas pelo Fisco neste lançamento e naquele PTA são, de fato, idênticas, no sentido de não se ter operacionalizado o regime de substituição tributária diante da certeza da realização de operações interestaduais significativas.

Assim, considerando a fundamentação daquele *decisum* transcrito no item 1), acima, devem ser excluídas as exigências de ICMS/ST atreladas às operações de remessas interestaduais dos produtos.

Não havendo possibilidade de vinculação entre as importações realizadas e as remessas interestaduais, deverá ser utilizada média aritmética simples, apurada a partir dos quantitativos dos produtos.

3) Falta de escrituração, no livro Registro de Entradas, da Nota Fiscal n° 10 de 19/11/09.

Após análise dos documentos juntados com a impugnação, decidiu o Fisco pelo cancelamento da exigência fiscal, uma vez constatado o efetivo cancelamento da Nota Fiscal n° 000010, de 19/11/09 (fls. 1.930).

4) Escrituração das Notas Fiscais n°s 18, 93 e 101, no livro Registro de Entradas, registradas indevidamente como canceladas.

Para as Notas Fiscais n°s 18, 93 e 101, a Impugnante assevera que houve erro de escrituração, uma vez que elas são válidas, contudo, não levadas a registro no livro de entrada.

Informa que a NF n° 18 está cancelada, conforme documentos juntados com a peça de defesa, posição essa acatada pelo Fisco ao retificar o lançamento.

Em relação às Notas Fiscais n°s 93 e 101, a Impugnante admite a cobrança do ICMS/ST devido na importação, uma vez que não houve saída subseqüente das mercadorias para fora do Estado.

Ressalta-se que o ICMS/ST e a correspondente multa de revalidação, relativos às notas fiscais em questão, foram exigidos no item 5.2 do Auto de Infração.

No tocante às multas isoladas incidentes, entende cabível a redução a 5% (cinco por cento), prevista no comando final do inciso I do art. 55 da Lei n° 6.763/75,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bem como a aplicação do disposto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da mencionada lei. Pleiteia, ainda, a redução prevista no § 3º do art. 53 da citada lei.

Quanto ao cancelamento das penalidades ou mesmo sua redução, afirma o Fisco que não há previsão para o caso em tela, em decorrência da vedação expressa no art. 53, § 5º, item 5 do mesmo diploma legal.

Com razão o Fisco, na hipótese de aplicação do redutor de multas, uma vez que a acusação fiscal está atrelada ao não recolhimento do imposto devido na importação.

Cumprir destacar que a redução prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não se aplica a este item do Auto de Infração, uma vez que em relação ao item “4” do AI, a referida penalidade não está sendo exigida, haja vista que se restringiu ao item 3 do Auto de Infração, e foi cancelada por ocasião da reformulação do crédito tributário.

A Multa Isolada exigida neste item é aquela capitulada no inciso II do art. 55 da lei em destaque e diz respeito a saída, entrega, transporte, recebimento e estoque ou depósito de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

No caso ora em análise, os documentos foram emitidos e escriturados indevidamente como cancelados, não havendo o recolhimento do ICMS na importação, como atesta a Impugnante.

Dessa forma, as notas fiscais foram emitidas e não estão canceladas, razão pela qual não se aplica a penalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, devendo ser excluída.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco às fls. 1.930/1.950, e ainda para: 1) manter os créditos do ICMS recolhido na importação e vinculados às operações de remessas interestaduais dos produtos; 2) excluir as exigências de ICMS/ST atreladas às operações de remessas interestaduais das mercadorias; 3) excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 do item 4 do Auto de Infração. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Daniel Dix Carneiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Timo Alves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2013.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

R

21.214/13/3ª