

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.857/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000232736-81
Impugnação: 40.010137520-49
Impugnante: E.J. Mercearia Ltda.
IE: 701293463.00-81
Proc. S. Passivo: Paulo Emílio Derenusson
Origem: DFT/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CESTA BÁSICA. Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de produtos da cesta básica, cujas saídas subsequentes não foram tributadas ou ocorreram com a redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 31, inciso II, § 1º c/c art. 32, incisos I e IV, ambos da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, inciso II, § 1º e 71, incisos I e IV do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Exclusão da multa isolada, relativamente às operações de saída com base de cálculo reduzida, por ser inaplicável à espécie.

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – OPERAÇÃO INTERNA. Constatou-se a emissão de notas fiscais de saída, em operações internas com produtos da cesta básica, com a aplicação de alíquota incorreta para as operações. Infração caracterizada. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da citada lei, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes às aquisições de produtos da cesta básica, no período compreendido entre 01/01/09 a 31/12/12, em razão de realização de operações subsequentes não tributadas ou com base de cálculo reduzida (Ocorrências - 01.004.014 e 01.004.015), e sobre a utilização incorreta de alíquota, nas saídas internas de produtos da cesta básica (Ocorrência – 01.001.001).

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas, capituladas nos arts. 55, inciso XIII, alínea “b” e 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Instruem o Auto de Infração os seguintes anexos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- I – Planilhas I e I-A – Demonstrativos analíticos dos créditos apropriados em desacordo com a legislação tributária (fls. 21/57-59/60);
- II – Planilha II – Consolidado do crédito a ser estornado (fls. 61/62);
- III – Planilha III – Demonstrativo analítico de ICMS devido por saídas com utilização de alíquota incorreta (fls. 63/81);
- IV – Planilha IV – Recomposição da Conta Gráfica (fls. fls. 82/84);
- V – Comprovantes de entrega das Declarações de Apuração e Informações do ICMS (DAPI's modelo 1) dos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012 (fls. 85/130);
- VI – Consolidados das Declarações de Apuração e Informações do ICMS (DAPI's modelo 1) dos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012 (fls. 131/159);
- VII – Planilha V – Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) (fls. 160/161);
- VIII – Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFE's), que comprovam, por amostragem, o aproveitamento indevido de créditos (fls. 162/255);
- IX – Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFE's), que comprovam, por amostragem, a utilização incorreta de alíquotas nas saídas de Arroz, Feijão, Farinha de Trigo e Café (fls. 256/302);
- X – Resoluções contendo os valores da Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais (UFEMG) utilizadas no cálculo da multa isolada apurada na Planilha III (fls. 303/304);
- XI – Cópia da página 11 do Diário Oficial do Estado de Minas Gerais publicado em 22/08/2014 – Intimação do AIAF nº 10.000006534-01 (fls. 305/306);
- XII – Extrato de consulta do SICAF relativa à baixa de inscrição requerida para fins de encerramento de atividades (fls. 307/308).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 313/319.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 334/341 e considerando haver inconsistências entre os valores transmitidos via arquivo Sintegra e os valores declarados em DAPI, nos períodos de setembro e novembro de 2009, janeiro e fevereiro de 2011, e janeiro, março, abril, maio, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2012, exclui os aludidos períodos da apuração do montante do crédito a ser estornado, demonstrado nas Planilhas I e I-A (Anexo I).

Ainda, considerando não ser pertinente a aplicação de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, a substitui, entendendo que deva ser aplicada, em relação à falta de estorno de crédito, somente a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da mencionada lei.

Efetua, então, a reformulação do crédito tributário, instruindo-a com os seguintes anexos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - Planilha VI – Notas fiscais eletrônicas excluídas da Planilha I (fls. 342/346);

2 - Planilha VII – Retificação do Demonstrativo Analítico de créditos a estornar – Ocorrência 01.004.015 - Planilha I - fls. 21 a 57 (fls. 347/372);

3 - Planilha VIII – Retificação do Demonstrativo Analítico de créditos a estornar – Ocorrência 01.004.014 - Planilha I-A – fls. 58 a 60 (fls. 373/374);

4 - Planilha IX – Retificação do Consolidado do Crédito a ser estornado - Planilha II – fls. 62 (fls. 375/376);

5 - Planilha X – Retificação da Recomposição da Conta Gráfica - Planilha IV – fls. 82 a 84 (fls. 377/379);

6 - Planilha XI – Retificação do Demonstrativo do Crédito Tributário - Planilha V – fls. 160 a 161 (fls. 380/381);

7 - CD contendo Arquivos Sintegra utilizados - Períodos Outubro de 2009, Dezembro de 2009, Janeiro a Dezembro de 2010, Abril a Dezembro de 2011, Fevereiro/2012, Junho/2012, Julho/2012 e Novembro/2012 (fls. 382/384).

Acosta aos autos Termo de Rerratificação de Lançamento, de fls. 385, e o Auto de Infração reformulado, de fls. 386/391.

Intimada da reformulação, a Impugnante manifesta-se às fls. 395/401. A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 405/406.

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente, a Autuada alega a nulidade do lançamento em razão de vício material na eleição do sujeito passivo diante da extinção da pessoa jurídica, por haver requerido a baixa de sua inscrição estadual para fins de encerramento das atividades.

Todavia, sem razão. Conforme extrato de consulta ao SICAF, relativa ao requerimento de baixa de inscrição para fins de encerramento de atividades, fls. 308, verifica-se que a solicitação foi indeferida.

Os fatos geradores que ensejaram o crédito tributário ora lançado ocorreram entre janeiro de 2009 a dezembro de 2012, restando caracterizada a relação pessoal e direta da Impugnante com as situações que os constituíram e, por conseguinte, o seu correto enquadramento na condição de contribuinte e sujeito passivo da obrigação tributária principal, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

É importante registrar que todas as informações que compõem o lançamento fiscal foram dirigidas ao Sujeito Passivo na pessoa do seu procurador, de forma clara, precisa e objetiva que, em todas as oportunidades em que foi citado, contestou o mérito das exigências, demonstrando clara compreensão quanto ao objeto da autuação e sua fundamentação legal.

O relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal e demais demonstrativos explicativos do lançamento, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previstos no art. 142 do CTN.

Destarte, inexistindo os vícios formais ou materiais, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Do Mérito

Quanto à primeira irregularidade

A primeira irregularidade apontada pela Fiscalização refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes às aquisições de produtos da cesta básica (arroz e feijão), no período compreendido entre 01/01/09 a 31/12/12, em razão de realização de operações subsequentes não tributadas ou com base de cálculo reduzida (Ocorrências - 01.004.014 e 01.004.015), pela qual exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

A constatação se deu após análise das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de emissão da Impugnante e de terceiros, baixadas via Auditor Eletrônico, e das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) transmitidas via Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE).

A apuração do imposto devido foi realizada mediante recomposição da conta gráfica, detalhada no Anexo IV (Planilha IV).

Com efeito, os produtos citados fazem parte da cesta básica e usufruem de tratamento fiscal mais benéfico nas operações internas, redução de base de cálculo, prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 (até 27/03/12) e isenção, a partir de 28/03/12, segundo o item 191 da Parte 1 do Anexo I (acrescido pelo art. 2º, inciso I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, inciso II, alínea “b”, ambos do Decreto nº 45.946/12), também do RICMS/02. Veja-se:

RICMS/02 – ANEXO IV

Parte 1

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)		
			18%	12%	7%

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

19	Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:				
	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea “c”, 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:				
	a.1) nas operações tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento):	61,11	0,07		
	a.2) nas operações tributadas à alíquota de 12% (doze por cento):	41,66		0,07	

Os produtos, arroz e feijão, correspondem aos itens 1 e 2, respectivamente, da Parte 6 do Anexo IV, aos quais se refere a alínea “a” do item 19 retrotranscrita.

RICMS/02 – ANEXO I

PARTE 1

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES
191	Saída, em operação interna, de feijão.

Conforme legislação de regência do ICMS, em se tratando de aquisições das ditas mercadorias, a isenção e a redução da base de cálculo aplicadas às operações subsequentes acarreta a anulação integral, no caso de saídas com isenção, e parcial do crédito, nas saídas com redução, de modo que, em relação a estas, a parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo utilizada por ocasião da respectiva aquisição.

Tal obrigatoriedade de estorno decorre das seguintes normas expressas constantes da legislação mineira, *ipsis litteris*:

Lei 6.763/75

Art. 30 O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subseqüente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

IV - for objeto de operação ou prestação subseqüente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...)

O Regulamento do ICMS, como não poderia deixar de ser, reproduz tais preceitos, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

(...)

II - a operação subseqüente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestação subseqüentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

(...)

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

I - vierem a ser objeto de operação subseqüente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

IV - vierem a ser objeto de subseqüente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...)

Anexo IV

(...)

19.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subseqüente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

Impõe-se, desse modo, que sejam estornados os créditos relativos à diferença entre o valor destacado nos documentos fiscais de entrada e o valor legalmente admitido como crédito, nos termos definidos na legislação.

A Autuada alega em sua defesa, que não existem provas do aproveitamento do crédito tributário referentes às aquisições de produtos isentos e da cesta básica.

Todavia, os elementos de prova carreados aos autos pela Fiscalização são robustos em demonstrar o contrário.

Segundo consta do Manual de Orientação e Instruções de Preenchimento e de Transmissão da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), aprovado pela Instrução Normativa SRE Nº 001/03, a qual deve ser preenchida com base nos lançamentos extraídos da escrita contábil e fiscal do contribuinte, conforme disposto nos arts. 152, inciso I e 153 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, o Campo 95 é destinado a informar os estornos de crédito referentes à apuração do ICMS do período, devendo conter o valor total do item 003 (Estornos de Créditos) do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), conforme modelo 9, apresentado na Parte 5 do Anexo V do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em todas as DAPI's apresentadas pela Autuada, cujas cópias do comprovante de entrega e dos consolidados encontram-se nos Anexos V (fls. 85/130) e VI (fls. 131/159), o Campo 95 veio informando valor total zerado, ou seja, as informações extraídas do RAICMS, referentes ao item 003, apresentavam valores totais zerados.

A Impugnante foi intimada, mediante AIAF nº 10.000006534-01 (fls. 306), a apresentar os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, bem como os documentos fiscais de saída e de entrada referentes ao período de janeiro de 2009 a dezembro de 2012, porém não os apresentou em atendimento à intimação, nem como prova, em sua impugnação, de ter realizado o estorno de crédito devido em razão das saídas de produtos com redução da base de cálculo ou alcançadas pelo benefício da isenção.

O aproveitamento integral do crédito tributário, referente às aquisições de produtos da cesta básica, comprova-se, de forma inequívoca, ainda, pela confrontação dos valores informados nos arquivos Sintegra transmitidos pela Impugnante, em seu Registro tipo 50, relativo às entradas de mercadorias, com os valores levados a crédito do imposto nas respectivas DAPI's.

A partir da confrontação mencionada, verifica-se, conforme tabela apresentada pela Fiscalização em sua manifestação fiscal, que os valores do crédito de ICMS, em sua integralidade, informados no Registro 50 do arquivo Sintegra, referentes às operações de aquisições de mercadorias, são inferiores ou correspondem à totalidade dos valores declarados como imposto creditado nas DAPI's transmitidas pela Autuada. Isto é, o valor levado a crédito na apuração do imposto devido é superior ou igual aos valores dos créditos informados nos registros do arquivo Sintegra.

A Fiscalização destaca que, dentre as NF-e de emissão de terceiros, constantes das Planilhas I e I-A (fls. 20 a 60), foram excluídas as elencadas na Planilha VI, anexa à manifestação fiscal, por não constarem dos respectivos arquivos Sintegra transmitidos pela Autuada, assegurando, dessa forma, que todos os documentos fiscais de entrada utilizados na apuração do valor do crédito tributário, demonstrado nas planilhas de retificação do crédito tributário a ser estornado (Planilhas VII e VIII – fls. 347/374), encontram-se registrados nos arquivos Sintegra transmitidos, restando, portanto, comprovado o aproveitamento integral dos créditos, os quais deveriam ter sido total ou parcialmente estornados.

Veja-se a tabela contendo os valores referentes aos créditos de ICMS constantes nas Notas Fiscais de entrada, que foram transmitidas via arquivo Sintegra e os valores dos créditos de ICMS declarados nas DAPI's transmitidas:

Período	Valor do crédito de ICMS - Arquivo Sintegra - Registro Tipo 50 - Notas Fiscais de Entrada	Valor do crédito de ICMS - DAPI
Out/2009(1)	R\$10.611,82	R\$14.523,57

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dez/2009(1)	R\$14.671,07.	R\$16.965,73
Jan/2010	R\$12.368,13.	R\$12.368,13
Fev/2010	R\$15.985,44.	R\$15.985,44.
Mar/2010	R\$11.903,78.	R\$11.903,78
Abr/2010	R\$17.316,54.	R\$17.316,54.
Mai/2010	R\$15.127,97.	R\$15.127,97.
Jun/2010	R\$7.694,36.	R\$7.694,36.
Jul/2010	R\$14.330,18.	R\$14.330,18.
Ago/2010	R\$16.099,97	R\$16.099,97
Set/2010	R\$11.269,74	R\$11.269,74.
Out/2010	R\$13.322,87.	R\$13.322,87
Nov/2010	R\$19.821,71.	R\$19.821,71.
Dez/2010	R\$17.042,45	R\$17.042,45
Mar/2011	R\$14.651,47	R\$14.651,47
Abr/2011	R\$16.880,67.	R\$16.880,67.
Mai/2011	R\$14.175,57.	R\$14.175,57.
Jun/2011	R\$16.507,11	R\$16.507,11
Jul/2011(1)	R\$11.255,79	R\$16.402,03
Ago/2011	R\$17.815,54	R\$17.815,54
Set/2011	R\$11.633,36	R\$11.633,36

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Out/2011	R\$19.503,27	R\$19.503,27
Nov/2011	R\$12.192,05	R\$12.192,05
Dez/2011	R\$17.480,06	R\$17.480,06
Fev/2012	R\$9.073,65	R\$9.073,65
Jun/2012	R\$5.515,01	R\$5.515,01
Jul/2012	R\$6.152,87	R\$6.152,87
Nov/2012	R\$6.518,00	R\$6.518,00

(1) Aproveitamento de crédito declarado na DAPI maior que o crédito das notas fiscais transmitidas via arquivo Sintegra

Ressalte-se que a Fiscalização, verificando inconsistências entre os valores transmitidos via arquivo Sintegra e os valores declarados em DAPI, nos períodos de setembro e novembro de 2009, janeiro e fevereiro de 2011 e janeiro, março, abril, maio, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2012, efetuou a exclusão dos aludidos períodos da apuração do montante do crédito a ser estornado, demonstrado nas Planilhas I e I-A (fls. 21 a 60), reformulando a peça fiscal e apresentando os demonstrativos de retificação constantes das Planilhas VII e VIII, anexas à manifestação fiscal.

Convém registrar, que o Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais não discrepa deste entendimento (veja-se os Acórdãos nºs 20.030/13/2ª, 21.337/13/1ª, 21.545/14/1ª, e 21.749/15/1ª, dentre outros).

Com referência à apuração dos valores estornados pela Fiscalização, tem-se que a peça fiscal encontra-se cuidadosamente elaborada, dela constando, dentre outros documentos, a listagem pormenorizada das operações (aquisições) que deram ensejo à glosa dos créditos.

Logo, correta a exigência de estorno de crédito empreendida pela Fiscalização.

Entretanto, com respeito à penalidade aplicada pela Fiscalização, cumpre ressaltar que a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº. 6.763/75, não encontra-se em perfeita consonância com a infringência praticada pela Autuada, relativamente às operações realizadas com redução de base de cálculo do tributo.

É cediço que as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade,

hipótese em que a conduta a ser reprimida deve se enquadrar perfeitamente no tipo penal, condição essencial para aplicação da respectiva sanção.

Com efeito, conforme decisões proferidas pela Egrégia Câmara Especial nos Acórdãos n.ºs. 3.479/09 e 3.700/11, por exemplo, a infringência constatada nos autos não se subsume à hipótese tratada neste dispositivo legal. Consoante esclarecido nos mencionados Acórdãos, a referida penalidade somente se aplica aos casos de creditamento indevido decorrente de operações amparadas por não incidência ou por isenção, aí entendida a isenção total.

Não se discute que, consoante § 4º do art. 8º da Lei n.º. 6.763/75, vigente a partir de 30/12/05, o instituto da redução da base de cálculo, na esteira do entendimento sedimentado pelo Supremo Tribunal Federal após julgamento do RE 174.478/SP (Rel. Min. Cezar Peluso, DJ 30/09/2005), importa em isenção parcial do tributo.

Todavia, fazendo-se uma análise aprofundada da penalidade em comento, desde a sua origem, não há como não se chegar à conclusão, *data venia*, de que o alvo por ela visado se restringe às operações com não-incidência ou com isenção total do imposto.

A redação original do inciso XIII do art. 55 é oriunda da própria Lei 6.763/75, com a seguinte redação:

XIII - por utilizar crédito fiscal consignado em documento acobertador de mercadoria, cuja saída seja isenta do imposto ou sobre a qual este não incida - 5% (cinco por cento) do valor da mercadoria;

A seguir, o dispositivo foi alterado, a partir 28/12/1991, por força do art. 1º da Lei n.º 10.562/91, tendo a seguinte redação:

XIII - por utilizar crédito fiscal consignado em documento relativo a serviço ou acobertador de operação de circulação de mercadoria, cuja prestação ou saída sejam isentas do imposto ou sobre os quais este não incida - 5% (cinco por cento) do valor da prestação ou da operação;

Essa redação, então, foi objeto de nova alteração, a qual contempla a redação atual, desdobrando o dispositivo nas alíneas “a” e “b”, a partir de 1º/11/03, ao comando do art. 28 da Lei 14.699/03, ficando da seguinte forma:

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

a) operação ou prestação que ensejar a entrada de bem, mercadoria ou serviço beneficiados por isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Comparando-se a legislação vigente com as que a precederam, é possível concluir:

1º - embora o valor da multa tenha sido bastante elevado, substancialmente não houve qualquer alteração quanto ao entendimento relacionado ao seu alcance.

Essa conclusão é corroborada pela própria mensagem do Sr. Governador do Estado à Assembleia Legislativa, "MENSAGEM Nº 61/2003", no encaminhamento do PL 721/2003, Diário do Legislativo de 22/05/2003, relativa à alteração na tributação ora em debate:

Exposição de Motivos

I - Necessidade de alterações na Lei nº 6763/75

(...)

V - Penalidades

(...)

7 - art. 55, "parte inicial", incisos I, II, IV, V, VII, XI, XII, XIII, XIV, XVI e XVIII e parágrafo único: aprimoramento de redação, inclusão ou modificação de infrações e alteração nos valores relativos às penalidades; (Grifou-se).

2º - ora, se não houve alteração na intenção do legislador quanto ao alcance da penalidade, que não abarcava as saídas com redução de base de cálculo e não teve, com a redação ora vigente, a pretensão e a finalidade de alcançá-las, não é pela consideração de que redução de base de cálculo equivale a isenção parcial que poderá ser então aplicada em relação a esta, uma vez que, independentemente dessa circunstância, o tipo descrito na norma continua não se amoldando a essa hipótese, ou seja, somente enquadram no tipo descrito os casos de saídas com não-incidência ou isenção total.

Além do mais, percebe-se, com a Lei nº. 14.699/03, que o legislador houve por bem combater de forma mais rígida às condutas irregulares dos contribuintes no que se refere ao aproveitamento de créditos do imposto, mediante aprimoramento de redação dos incisos citados e criação de novos tipos, acrescentando ao art. 55 da Lei nº. 6.763/75 os incisos XXIV a XXVI, com as seguintes redações:

Art. 55 - (...)

XXIV - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela fiscalização - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito estornado;

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;

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;

Nesse contexto, analisando a redação dos dispositivos, nota-se claramente a diferença de parâmetros utilizados pelo legislador para aplicação das penas. Na hipótese de apropriação indevida de créditos por parte do contribuinte em situações nas quais não fazia *jus* ao aproveitamento de qualquer valor (inciso XIII do art. 55), a multa continuou a incidir sobre o valor total da respectiva operação ou prestação, ao passo que nas hipóteses de creditamento superior ao montante admitido pela legislação (incisos XXIV a XXVI do art. 55) a base de cálculo da multa restringiu-se ao valor do crédito indevidamente utilizado, transferido, recebido ou apropriado.

Portanto, percebe-se que o entendimento jurisprudencial e o advento do § 4º do art. 8º da Lei nº. 6.763/75 não tiveram o condão de deslocar, relativamente à mesma conduta, a incidência da multa isolada até então capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para a do inciso XIII, alínea “b”, deste artigo.

Assim, em relação à irregularidade em comento, indevida é a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 às operações de saída com base de cálculo reduzida constantes da Planilha VII/Anexo II de fls. 347/372.

Quanto à segunda irregularidade

A segunda irregularidade apontada pela Fiscalização refere-se à utilização incorreta de alíquota, nas saídas internas de produtos da cesta básica (arroz, feijão, café e farinha de trigo), no período compreendido entre 01/01/09 a 31/12/12, (Ocorrência – 01.001.001), pela qual exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Mediante verificação fiscal analítica, realizada a partir da análise das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de emissão da Impugnante, baixadas via Auditor Eletrônico, relacionadas no Anexo III (Planilha III), a Fiscalização constatou que a Autuada realizou operações de saída interna com os produtos citados aplicando alíquota de 7% sobre o valor já reduzido da base de cálculo.

A apuração do imposto devido foi realizada mediante recomposição da conta gráfica, detalhada no Anexo IV (Planilha IV).

A Autuada alega em sua defesa que aplicou corretamente a redução da base de cálculo nas operações de saídas internas de produtos da cesta básica, utilizando a carga tributária efetiva de 7%, conforme dispõe o item 19.4 do Anexo IV do RICMS/02.

Todavia, equivocou-se em sua alegação.

Conforme demonstrado no item 7.2.1 (fls. 15) do Relatório Fiscal Analítico, anexo ao Auto de Infração, resta claro o recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º/01/09 a 31/12/12, em decorrência da aplicação incorreta da alíquota do imposto nas operações de saídas internas de mercadorias da cesta básica, contrariando o disposto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.1” (12% - saídas internas de arroz e feijão) e alínea “e” (18% - saídas internas de café) do RICMS/02.

De acordo com os preceitos do Anexo IV do RICMS/ 02, as operações de saídas internas, alcançadas pelo benefício da redução de base de cálculo, podem ter o imposto, a ser destacado nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, calculado de duas formas distintas que se equivalem:

- aplicação de alíquota efetiva, prevista na Parte 1 do citado anexo, sobre a base de cálculo da operação sem redução (utilização de “multiplicador opcional”);

- ou, após ter sido realizada a devida redução, aplica-se a alíquota prevista para a operação de que trata o art. 42 do RICMS/02.

Porém, no caso dos autos, o que ocorreu realmente, conforme demonstrado nos documentos fiscais constantes da Planilha III, (fls. 63/81), foi a utilização das duas formas combinadas, ou seja, a Autuada utilizou a redução da base de cálculo e em cima desta aplicou alíquota efetiva, “multiplicador opcional”, de 7%.

Logo, corretas as exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 342/391 e, ainda, para excluir a multa isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, aplicada em relação às operações de saída com base de cálculo reduzida constantes da Planilha VII/Anexo II de fls. 347/372. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros que julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 342/391. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 23 de abril de 2015.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.857/15/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000232736-81	
Impugnação:	40.010137520-49	
Impugnante:	E.J. Mercearia Ltda.	
	IE: 701293463.00-81	
Proc. S. Passivo:	Paulo Emílio Derenusson	
Origem:	DFT/Uberaba	

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 primeira irregularidade apontada pela Fiscalização nos autos em análise diz respeito ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes às aquisições de produtos da cesta básica (arroz e feijão), no período compreendido entre 01/01/09 a 31/12/12, em razão de realização de operações subsequentes não tributadas ou com base de cálculo reduzida (Ocorrências - 01.004.014 e 01.004.015).

As exigências são de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

É importante mencionar que a discordância em relação à decisão majoritária deve-se tão somente à exclusão da Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, pelo cometimento da irregularidade retromencionada., que considerou que a penalidade aplicada pela Fiscalização não se encontra em perfeita consonância com a infringência praticada pela Autuada, relativamente às operações realizadas com redução de base de cálculo do tributo.

Consoante a decisão majoritária, a referida penalidade somente se aplicaria aos casos de creditamento indevido decorrente de operações amparadas por não incidência ou por isenção, aí entendida a isenção total.

Todavia, com o respeito que merece tal entendimento, a partir de 30/12/05 (nos termos do art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20 da Lei nº 15.956/05), foi introduzido na legislação tributária estadual o conceito de isenção parcial, nos termos do que dispõe o § 4º do art. 8º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 8º - As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º - Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

Neste sentido, considerando o conceito de isenção parcial introduzido na legislação estadual e existindo penalidade específica relacionada ao aproveitamento de créditos do imposto cujas operações de saída ocorram com isenção, tal penalidade é a que deve ser exigida no presente caso. Confira-se:

Lei nº 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:

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

Importante mencionar a disposição do inciso XXVI do art. 55 da lei retrocitada, que estabelece a multa de 50% (cinquenta por cento) do crédito indevidamente aproveitado, aplicável quando ocorre aproveitamento indevido de crédito, **ressalva expressamente para a sua aplicação, as hipóteses previstas nos incisos anteriores.** Veja-se:

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; (Grifou-se).

Desta forma, em relação à irregularidade em comento, correta é a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 às operações de saída com base de cálculo reduzida constantes da Planilha VII/Anexo II de fls. 347/372, razão pela qual voto pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pela Fiscalização.

Sala das Sessões, 23 de abril de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**