

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.183/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000400759-64
Impugnação: 40.010139811-53
Impugnante: J Macedo S/A
IE: 001037974.03-62
Proc. S. Passivo: Achiles Augustus Cavallo/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito presumido em desacordo com o estabelecido em Regime Especial de Tributação (RET). 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.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS. Constatado recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de créditos recebidos em transferência para as operações beneficiadas pelo RET. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, ambos da Lei 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, no período 01/01/12 a 30/06/15, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000004366-82 (antigo 16.000298468-26) concedido à Autuada.

Constatado, ainda, recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento de créditos recebidos em transferência para as operações beneficiadas pelo RET.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos XXV e XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 111/143, juntando documentos às fls. 144/219, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 221/245.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 248/258, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

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.

Da Preliminar

Preliminarmente, a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, alegando, principalmente, que a Fiscalização não indica o que foi descumprido na legislação.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, no período 01/01/12 a 30/06/15, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000004366-82 (antigo 16.000298468-26) concedido à Autuada.

O trabalho fiscal foi desenvolvido com base na análise do Protocolo de Intenções, do RET, dos valores declarados em DAPI, dos Demonstrativos de Apuração do Crédito Presumido e Demonstrativos de Estorno de Crédito - estes dois últimos apresentados pela Contribuinte em virtude de solicitação da Fiscalização por meio do AIAF nº 10.000013087.07.

Assim, constatou a Fiscalização as seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de crédito pela apropriação do valor total do ICMS nas saídas dos produtos recebidos em transferência interestadual. O RET prevê que deve-se aplicar o benefício de modo que a carga tributária efetiva resulte em 3% (três por cento);

2) aproveitamento indevido de crédito por ter a Autuada aplicado o percentual de carga efetiva (3%) sobre a base de cálculo reduzida, sendo o correto a sua aplicação sobre o valor da operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) estorno a menor dos créditos recebidos em transferência interestadual de mercadorias beneficiadas;

4) aproveitamento indevido de créditos recebidos em transferência para as operações beneficiadas pelo regime especial.

Importante esclarecer que, em relação às multas isoladas exigidas, a Fiscalização aplica a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI para as irregularidades 1, 2 e 3 e a do inciso XXV para a irregularidade 4.

Instruem ainda os autos: AIAF, Termo de Cientificação, Relatório Fiscal, Demonstrativo do Crédito Tributário, Protocolo de Intenções, Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000004366-82, planilhas elaboradas pela Fiscalização demonstrando os valores de ICMS devido e Demonstrativos de Apuração do Crédito Presumido e Demonstrativos de Estorno de Crédito apresentados pelo Contribuinte em mídia eletrônica (CD).

Constata-se, inicialmente, que a Autuada é signatária do Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000004366-82 (antigo 16.000298468-26), que assim prevê em seu art. 7º:

Art.7º. Fica assegurado ao estabelecimento da J. MACEDO CD crédito presumido:

I - de valor equivalente ao ICMS devido nas saídas, em operações internas destinadas a contribuintes do imposto, de farinha de trigo, inclusive de misturas pré-preparadas e de macarrão não cozido, constituído de massa alimentar seca, classificada na posição 1902.1 da NBM/SH, desde que os produtos sejam de fabricação própria do estabelecimento da J. MACEDO INDÚSTRIA;

II - de modo que a carga tributária efetiva resulte em 3% (três por cento), nas vendas dos demais produtos recebidos em transferência da J. MACEDO INDÚSTRIA, exceto bolachas e biscoitos.

Parágrafo 1º - Fica vedado o aproveitamento, pelos estabelecimentos da J. MACEDO INDÚSTRIA e da J. MACEDO CD, de quaisquer créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o caput, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pelo Contribuinte.

O Impugnante defende que os produtos fabricados em outras unidades federadas, que ingressarem no estado de Minas Gerais por transferência interestadual, não estão abrangidos pelo RET e, portanto, devem ser tributados pelo regime normal de débito e crédito, forma como agiu.

A Fiscalização, por sua vez, verifica, através das DAPIs e dos demonstrativos anteriormente citados, entregues pelo próprio Impugnante, que a Autuada utiliza-se do benefício tributário em todas as operações e em todos os períodos auditados. Constata, ainda, que a quase totalidade (99,99%) do ICMS apropriado pelas entradas e levado ao Campo 88 da DAPI – “créditos por entradas” deve-se quase

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exclusivamente às mercadorias recebidas em transferências interestaduais e devolução de mercadorias. Às fls. 231/232 da manifestação Fiscal, a Fiscalização demonstra, com relações matemáticas simples, a utilização do benefício nas operações interestaduais.

Assim, a própria conduta da Impugnante responde por ela e invalida os argumentos apresentados.

Nenhuma razão assiste à Impugnante, ainda, quanto aos argumentos de que o Auto de Infração está incorreto em razão de inexistir a recomposição da conta gráfica para apuração do saldo devedor.

As disposições do art. 195 do RICMS/02 foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14:

Art. 3º O art. 195 do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.” (nr).

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional (CTN) - Lei N° 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5° Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1° de fevereiro de 2015. (Grifou-se)

Verifica-se, portanto, que o critério para “*apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte*”, anteriormente previsto na redação do art. 195, foi expurgado pelo mencionado decreto de 2014, que ainda assegurou sua aplicabilidade no art. 4º, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Grifou-se)

Conforme se depreende da legislação supratranscrita, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

A Fiscalização argumenta, ainda, que todos os Demonstrativos de Apuração do ICMS apresentados pelo Contribuinte em suas DAPIs (fls. 50/91) não apresentam, em nenhum período, saldo credor.

A Fiscalização defende, também, que na apuração total do ICMS pelo estabelecimento, o débito do imposto (carga tributária efetiva de 3% e demais débitos relativos às operações não alcançadas pelo RET) e os créditos (relativos às operações não alcançadas pelo RET) poderão ser compensados entre si, resultando em saldo devedor ou saldo credor do imposto, conforme o caso, referente ao respectivo período, e que não vedou a apropriação de qualquer crédito pelas entradas, portanto não há o que ressaltar e muito menos determinar a reintegração desses créditos, conforme solicita a Impugnante, alegando que, do contrário, se notará a malfadada prática do “*solve et repete*” – *pague e depois reclame*.

Assim, conforme esclarece a Fiscalização, não houve glosa da apropriação dos créditos pelas entradas no regime de débito e crédito e, também, não tem que ponderar o saldo credor do contribuinte simplesmente por este não ter existido. Explica, ainda, que não desconsiderou o valor total dos créditos recebidos em transferência, apenas glosou os créditos recebidos em transferência e utilizados para liquidação do imposto referente às operações beneficiadas, pois o aproveitamento de quaisquer créditos relacionados com as operações beneficiadas com crédito presumido é totalmente vedado, conforme determina o RET.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No período, 01/01/12 a 30/09/14, existia a possibilidade do contribuinte receber crédito em transferência para liquidação do débito do imposto devido desde que observada a seguinte regra: que esses créditos não fossem relacionados com mercadorias beneficiadas.

Os créditos transferidos da unidade J. MACEDO INDÚSTRIA, conforme verifica a Fiscalização, foram originados pela aquisição de farinha de trigo e esse produto recebeu o benefício concedido pelo RET, portanto vedado o recebimento de crédito em transferência. Nos períodos posteriores a setembro de 2014 a apropriação é totalmente vedada.

RET nº 16.000298468-26, 03 de outubro de 2011.

Art.7º. Fica assegurado ao estabelecimento da J. MACEDO CD crédito presumido:

(...)

Parágrafo 1º - Fica vedado o aproveitamento, pelos estabelecimentos da J. MACEDO INDÚSTRIA e da J. MACEDO CD, de quaisquer créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o caput, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pelo Contribuinte.

RET nº 45.000004366-82 (antigo PTA 16.000298468-26), 03 de setembro de 2014.

Art. 6º Fica vedado:

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com crédito presumido de que trata o artigo anterior, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pela J. MACEDO CD.

II - o recebimento de créditos de ICMS em transferência, na forma e nas condições estabelecidas no Anexo VII do RICMS, bem como a compensação prevista no §2º do art. 65 do RICMS, para abatimento do imposto apurado na forma do art. 5º deste Regime.

Não faz o menor sentido, ainda, as alegações da Impugnante de que a Fiscalização realizou uma recomposição da base de incidência, ao considerar o valor da operação adicionado do valor da base de cálculo reduzida. A Fiscalização apenas apurou a diferença, pois o Contribuinte aplicou o percentual de carga efetiva (3%) sobre a base de cálculo reduzida, sendo o correto a sua aplicação sobre o valor da operação.

A Impugnante alega que para as mercadorias enviadas em bonificação é impossível se exigir o ICMS, pois seria uma forma de desconto incondicional. A Fiscalização, por sua vez, esclarece que, nesses casos, deteve-se na validação dos valores apropriados, uma vez que o Contribuinte efetua o correto destaque do imposto, bem como a apropriação do crédito presumido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, conforme se depreende da legislação mineira, a saída de mercadoria para bonificação é fato gerador do imposto:

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Quanto à alegação de que a Fiscalização não considerou as devoluções realizadas pelos clientes da Impugnante, observa-se que o RET não veda o aproveitamento de crédito para essas operações:

RET nº 16.000298468-26, 03 de outubro de 2011.

Art.7º. Fica assegurado ao estabelecimento da J. MACEDO CD crédito presumido:

(...)

§ 4º A vedação ao aproveitamento de crédito prevista no *caput* não se aplica às devoluções de mercadorias ao estabelecimento da J. MACEDO CD, hipótese em que fica assegurado o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações.

RET nº 45.000004366-82 (antigo PTA 16.000298468-26), 03 de setembro de 2014.

Art. 6º Fica vedado:

(...)

Parágrafo único - A vedação ao aproveitamento de crédito prevista no inciso I do *caput* não se aplica às devoluções de mercadorias, hipótese em que fica assegurado à J. MACEDO CD o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações de vendas.

A Fiscalização constata que o Contribuinte deverá estornar dos créditos da entrada oriundos de devolução, somente os valores que ultrapassem os efetivamente pagos pelas saídas. Observa, então, que a Impugnante efetua o estorno dos créditos pelas entradas em devolução quando da apropriação do crédito presumido e, apesar de defender que o estorno dos créditos pelo retorno das mercadorias beneficiadas deveria ser efetuado conjuntamente com os demais créditos, verifica que o estorno realizado pelo Contribuinte não altera o resultado final da apuração.

Diante de todo o exposto, não restam dúvidas quanto à flagrante infringência à legislação tributária.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz que foram imputadas duas penalidades para o mesmo fato, o que fere o princípio da moralidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória.

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): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Não encontra razão, ainda, a tese de que o Fisco estaria aplicando duas multas isoladas (uma do inciso XXV e outra do inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6763/75) a uma mesma suposta conduta ilícita. Cada penalidade foi aplicada especificamente à irregularidade correspondente, o que foi rigorosamente explicado pela Fiscalização, conforme se observa no Relatório do Auto de Infração (fls. 09) e reforçado no Relatório da Autuação, anexo ao trabalho (fls. 18).

Também não procede a alegação do Impugnante de que inexistente a possibilidade de cobrança da multa isolada visto que a mesma deixou de atender às disposições do RET, que é uma regra particular celebrada entre as partes, e não da legislação tributária do estado de Minas Gerais. É notório que os Regimes Especiais celebrados entre o estado e o Contribuinte estão atrelados à observância da legislação tributária de regência, conforme registra o próprio RET em seu art. 19 (PTA antigo, fls. 102) ou 21 (RET reformulado em setembro de 2014, fls. 107).

Assim, considerando a inobservância de obrigação acessória, exige, a Fiscalização, as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos XXV e XXVI da Lei nº 6.763/75, conforme já mencionado, *in verbis*:

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:

(...)

XXV - Por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo como 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;

Equivoca-se mais uma vez a Impugnante quando defende a impossibilidade de aplicação da multa de revalidação por entender que a mesma se limita às hipóteses de não pagamento do imposto e que a autuação refere-se a apropriação indevida de crédito.

Ora, em razão da legislação do ICMS, o aproveitamento indevido de crédito acarreta, por consequência, o recolhimento a menor do imposto.

A multa de revalidação é calculada, no presente trabalho fiscal, sobre o valor do ICMS devido, nos exatos termos da legislação tributária:

Lei nº 6763/75

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

(...)

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

(...)

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.

Relativamente ao pedido de aplicação do permissivo legal previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 para a redução das penalidades aplicadas, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente em razão da vedação constante nos itens 3 e 5 do § 5º, senão veja-se:

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

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Cumprindo ainda destacar que não há que se falar que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em relação ao aproveitamento indevido do crédito presumido, por inaplicável à espécie. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Achilles Augustus Cavallo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor).

Sala das Sessões, 21 de setembro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Maria Gabriela Tomich Barbosa
Relatora

GR/D

22.183/16/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.183/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000400759-64	
Impugnação:	40.010139811-53	
Impugnante:	J Macedo S/A	
	IE: 001037974.03-62	
Proc. S. Passivo:	Achiles Augustus Cavallo/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside apenas na impropriedade de aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 em relação à utilização considerada indevida pelo Fisco do crédito presumido.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período 1º de janeiro de 2012 a 30 de junho de 2015, em razão de:

1) utilização de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA n.º 45.000004366-82 (antigo 16.000298468-26);

2) aproveitamento de créditos recebidos em transferência para as operações beneficiadas pelo RET.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos XXV e XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Em relação à Multa Isolada aplicada com base no art. 55, inciso XXVI para a imputação fiscal de utilização indevida do crédito presumido, deve ser verificada a legislação na qual se fundamenta o crédito presumido em discussão.

A questão que levou ao lançamento ora apreciado foi o fato de utilização indevida do benefício fiscal concedido à Impugnante por Regime Especial de Tributação (PTA n.º 45.000004366-82).

Referido Regime Especial de Tributação concede à Impugnante crédito presumido do ICMS nas seguintes situações:

- de valor equivalente ao ICMS devido nas saídas, em operações internas destinadas a contribuintes do imposto, de farinha de trigo, inclusive de misturas pré-preparadas e de macarrão não cozido, constituído de massa alimentar seca, classificada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na posição 1902.1 da NBM/SH, desde que os produtos sejam de fabricação própria do estabelecimento da J. MACEDO INDÚSTRIA;

- de modo que a carga tributária efetiva resulte em 3% (três por cento), nas vendas dos demais produtos recebidos em transferência da J. MACEDO INDÚSTRIA, exceto bolachas e biscoitos.

Claro está que o “crédito” sobre o qual se está tratando na hipótese em análise para este voto é o “crédito presumido”.

É exatamente aqui que reside a discordância deste voto em relação à decisão majoritária, pois, no que tange à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

O suposto “crédito” lançado no livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

Veja-se que o próprio Regime Especial concedido à Impugnante é claro em vedar “*o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com crédito presumido de que trata o artigo anterior, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pela J. MACEDO CD.*”

Analisando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma diferente de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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;

.....

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação da utilização indevida de crédito presumido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista, no caso, no Regime Especial de Tributação - RET.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, em relação à utilização indevida do crédito presumido, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Exatamente esta questão leva também ao entendimento de que, desconstituindo o Fisco a utilização do benefício do crédito presumido, devem ser concedidos ao contribuinte os créditos normais do imposto dos quais ele apenas abriu mão para se valer do benefício do crédito presumido.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, em relação à utilização indevida do crédito presumido, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 21 de setembro de 2016.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira