

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.255/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000432177-35
Impugnação: 40.010140583-75
Impugnante: BHP Engenharia Térmica e Comércio Ltda
IE: 001902832.00-40
Proc. S. Passivo: Paulo Henrique de Souza Freitas/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

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

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – MERCADORIA DIVERSA. Constatado a utilização de alíquota de 12% (doze por cento) ao invés de 18% (dezoito por cento) nas saídas de ar condicionado modelo Split, em desacordo com a previsão contida no art. 42, inciso I, alínea "e" do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatou-se que a Autuada, sediada neste estado, na condição de contribuinte substituto tributário, deixou de reter e recolher o ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, em operações internas, com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a prática no período de agosto de 2012 a dezembro de 2014, das seguintes irregularidades:

1) recolhimento a menor do ICMS, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000000011-47 (antigo 16.000449488-80) concedido à Autuada. Exige-se 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.

2) recolhimento a menor do ICMS em decorrência de utilização da alíquota incorreta, no cálculo do imposto em operações de circulação de mercadorias. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

3) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, em operações internas, com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/118.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 413 e 427/431

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 567/579.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 581/583.

DECISÃO

Conforme relatado, trata a presente autuação da prática das seguintes irregularidades: a) recolhimento a menor do ICMS, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido RET/PTA concedido à Autuada; b) recolhimento a menor do ICMS em decorrência de utilização da alíquota incorreta, no cálculo do imposto em operações de circulação de mercadorias; e c) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em operações internas, com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época.

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

Esclareça-se, inicialmente, que o crédito tributário foi reformulado pela Fiscalização às fls. 413 e 427/431, com a exclusão: I) das operações de devolução arroladas pela Impugnante às fls. 141/222, e II) da operação relativa à nota fiscal 10599 de 24/02/14, emitida para a empresa Newfix Indústria e Comércio Ltda, após consulta ao catálogo virtual de produtos da empresa e constatação de que não havia saídas de aparelhos de ar condicionado.

Importante ainda reforçar, que a Autuada é signatária do Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000000011-47 (antigo 16.000449488-80), com previsão no art. 2º para a apropriação de crédito presumido nas saídas para consumidor final, de modo que a carga tributária efetiva seja de 3,0% (três por cento) sobre o valor da operação, quando esteja previsto na legislação alíquotas de até 18% (dezoito por cento). Ainda, que atua no ramo do comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

A sistemática encontra respaldo legal no disposto no inciso I do § 9º do art. 66 do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§9º Ao contribuinte signatário de protocolo firmado com o Estado que promova operação contratada no âmbito do comércio eletrônico ou telemarketing poderá ser concedido sistema simplificado de escrituração e apuração do ICMS, observado o seguinte:

I - o sistema será autorizado em substituição aos créditos do imposto decorrentes de entrada de mercadorias ou bens ou de utilização de serviços no estabelecimento, mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, que estabelecerá a forma, o prazo e as condições;

1) DO CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO

Como alhures estampado, o crédito presumido estabelecido no RET seria aplicado nas vendas diretas a consumidores finais naquelas operações contratadas no âmbito do comércio eletrônico e/ou telemarketing.

O levantamento fiscal consistiu em identificar, nos documentos fiscais emitidos pela Autuada, os destinatários que não se enquadravam na condição de consumidores finais e estornar o crédito presumido apropriado indevidamente.

Segundo informado pela Fiscalização: *“Não foram selecionadas adquirentes pessoas físicas ou empresas que possivelmente adquiriram os equipamentos para o Ativo Permanente. Foram selecionadas as empresas de CNAE que remetem à venda e instalação de aparelhos de ar-condicionado tipo Split.”*

Consta nos autos, que a Fiscalização identificou nos arquivos Sintegra e na Escrituração Fiscal Digital - EFD dos contribuintes mineiros a aquisição dos aparelhos e o registro dos documentos fiscais, sob o código CFOP 1.102 e 1.403, ou seja, mercadorias adquiridas para a comercialização, com e sem o imposto retido por substituição tributária.

Cita a título de exemplo as empresas, Ar Sul Ar Condicionado, cujos dados foram extraídos dos arquivos transmitidos para o Sintegra com a utilização do CFOP 1.102 e Rene de Rezende Junior – ME, dados coletados da EFD com CFOP 1.403.

Para as operações envolvendo empresas não obrigadas à transmissão dos arquivos eletrônicos, utilizou-se das informações disponibilizadas no cadastro da Receita Federal, de conformidade com os Códigos Nacionais de Atividades Econômicas – CNAEs, para presumir a não aquisição para imobilização dos aparelhos.

De acordo com Alfredo Augusto Becker (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral no Direito Tributário. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. pg. 508.):

"(...) presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual, do fato conhecido cuja existência é certa. Infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável."

Corroborando esse entendimento, as declarações das empresas acostadas pela Impugnante às fls. 105/106 e 108, quando atestam a utilização dos equipamentos para instalação em obras.

Há que se observar, que a atividade de "venda com instalação de ar-condicionado Split", ainda que englobe prestação de serviços de instalação e de montagem dos aparelhos, não se encontra abarcada na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, como quer fazer crer a Impugnante.

Ocorre que a referida lei ao contemplar no item 14.06 os serviços de instalação e montagem de aparelhos prestados ao usuário final, estabelece a condição do material ser fornecido pelo usuário final do serviço, veja-se:

14.06 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Com bem complementado pela Fiscalização na manifestação fiscal:

Também não se amolda à hipótese de atividade relacionada à construção civil, prevista no item 7.02 da lista de serviços anexa à referida lei complementar, pois essa pressupõe o desenvolvimento e a execução de um projeto técnico específico de climatização, geralmente desenvolvido juntamente com a construção da obra, que passa a integrar definitivamente o imóvel, como é o caso dos projetos elétrico ou hidráulico, por exemplo. Nessa situação, inclusive, os aparelhos, equipamentos e acessórios necessários à instalação do sistema não são produtos comerciais, mas construídos especificamente para a obra.

7 - Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

(...)

7.02 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

Não se confunde a instalação de aparelhos de ar condicionado tipo Split com a construção de sistemas

de refrigeração central, esta sim equiparável à construção civil, atividade elencada na lista de serviços no item 7.02.

O ar-condicionado tipo Split é equiparável a um eletrodoméstico, como se pode conferir na internet em diversas lojas virtuais. Citamos abaixo um endereço na web da rede de lojas Walmart, como exemplo:

<https://www.walmart.com.br/categoria/eletrodomesticos/ar-condicionado-split/?fq=C%3A144%2F145%2F3040%2F>

Lembramos aqui o CNAE da impugnante, CNAE 4753-9/00, ou seja, Comércio varejista especializado de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

Nenhuma empresa adquirente dos aparelhos da impugnante é construtora, nenhuma tem CNAE relativo à construção civil. Elas tão somente revendem e instalam os aparelhos, quando não apenas os revendem.

Imperioso trazer à baila a legislação mineira regente da matéria, a saber:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

2. o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço:

a) não compreendido na competência tributária dos Municípios;

(...)

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

...

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos municípios;

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

VI - na saída de que trata o inciso IX do artigo 6º:

a) o valor total da operação, na hipótese da alínea "a";

(...)

Nesses moldes, verifica-se que as operações praticadas pelas empresas adquirentes dos aparelhos de ar condicionado vendidos pela Impugnante e destacadas no trabalho fiscal, realizam atividades diferentes daquelas inerentes à caracterização como consumidoras finais, conforme demonstrado no conjunto probatório dos autos, ensejando a tributação do ICMS sobre os aparelhos de ar condicionado do tipo SPLIT.

Por derradeiro, não há que prosperar a arguição da Autuada ao disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, *“traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.”*

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

Portanto, corretas as exigências do ICMS remanescente, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) DA INCORREÇÃO DA ALÍQUOTA

Também consta dos autos, a imputação de recolhimento a menor do ICMS em decorrência da utilização/destaque da alíquota de 12% (doze por cento) em detrimento da de 18% (dezoito por cento), na emissão dos documentos fiscais nas vendas das mercadorias e no cálculo do imposto devido pelas operações próprias.

Repisa-se que as operações se referem à comercialização de aparelhos de ar condicionado do tipo Split System (sistema com elementos separados) com unidades externa e interna, e, sua tributação, no que se refere à alíquota aplicável, tem fulcro no disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, como segue:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Consultando a legislação mineira, verifica-se a inexistência de dispositivo legal que abarque a alíquota utilizada nos documentos fiscais relacionados no trabalho fiscal, indicando equívoco na sistemática de apuração praticada pela Impugnante, que não contestou este item da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, se mostra correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Cumpre registrar que a Autuada não questionou essa exigência.

3) DA NÃO RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST

Apurou a Fiscalização a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas notas fiscais emitidas em operações internas destinadas a contribuintes mineiros, com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época.

Extrai-se dos autos, que a exigência do ICMS/ST, está relacionada àquelas saídas para os contribuintes mineiros relacionados com o objeto da autuação do item 1 do Auto de Infração (fls. 20/21).

É cediço que os aparelhos de ar-condicionado tipo Split estão sujeitos ao regime de substituição tributária, na forma do subitem 45.1.5 do Anexo XV do RICMS, legislação vigente no período autuado, *in verbis*:

Efeitos de 1º/03/2013 a 30/11/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA(%)
45.1.5	8415.10.11	Aparelhos de ar-condicionado tipo Split System (elementos separados) com unidade externa e interna	45

Noutra vertente, denota-se do disposto do art. 4º do RET concedido à Impugnante e a seguir transcrito, específica responsabilidade na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, quando destinadas a contribuintes do imposto, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, recebidas ou adquiridas de estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas localizados nesta ou em outras unidades da Federação:

Regime Especial 45.000000011-47

Art. 4º Fica atribuída ao estabelecimento de E-COMMERCE a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subseqüentes, quando destinadas a contribuinte do imposto, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, recebidas ou adquiridas de estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas localizados nesta ou em outras unidades da Federação

A apuração do ICMS devido por substituição tributária deu-se na forma estabelecida no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e no art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização adotou o valor da mercadoria consignado na nota fiscal emitida pela Autuada, agregou o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual relativo à Margem de Valor Agregado – MVA, ditada nas normas regulamentares mineiras; aplicando a alíquota interna e, em seguida, abatendo o ICMS da operação própria.

Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

Correta a exigência do ICMS/ST remanescente, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às multas exigidas, alega a Impugnante boa-fé e pugna pela exclusão das penalidades impostas. Entretanto, para fins de infração tributária deve-se ter em conta o disposto no art. 207 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

(...)

§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Assim, procedente a acusação fiscal como anteriormente disposto, corretas se encontram as exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST e a penalidade por descumprimento da obrigação principal prescrita na Lei nº 6763/75:

Art. 56

(...)

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.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Na mesma linha de entendimento, uma vez infringidas obrigações acessórias, escoreita a aplicação das penalidades capituladas na 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; **Art. 56** - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

Por fim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 413 e 427/431. Vencidas, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que o julgavam parcialmente procedente para excluir ainda a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 por inaplicável à espécie. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão, Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.255/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000432177-35
Impugnação: 40.010140583-75
Impugnante: BHP Engenharia Térmica e Comércio Ltda
IE: 001902832.00-40
Proc. S. Passivo: Paulo Henrique de Souza Freitas/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 necessidade de exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 por ser ela inaplicável à espécie tratada nos autos.

Versa o presente lançamento, na parte que pertine a este voto, sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, em razão da utilização de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA n.º 45.000000011-47 (antigo n.º 16.000449488-80) concedido à ora Impugnante no período de agosto de 2012 a dezembro de 2014.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

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 45.000000011-47).

Referido Regime Especial de Tributação concede à Impugnante crédito presumido do ICMS nas vendas realizadas por telemarketing ou e-commerce, destinada a consumidor final de:

- 3% (três por cento) quando a carga tributária prevista para a operação for superior a 18% (dezoito por cento);
- 7% (sete por cento) quando a carga tributária prevista para a operação for inferior a 18% (dezoito por cento).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 pela Impugnante 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 é claro, demonstrando que o crédito presumido é uma forma de cálculo do imposto, a saber:

Art. 2º - Nas vendas dos produtos, em operação contratada exclusivamente no âmbito do comércio eletrônico ou do telemarketing destinada a consumidor final, fica assegurado, ao estabelecimento de E-Commerce, crédito presumido de modo que a carga tributária efetiva seja:

.....
§ 1º Para efeito do cálculo do imposto devido nas operações alcançadas pelo crédito presumido será considerado o valor da operação, ainda que a legislação preveja redução de base de cálculo.”

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.

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.

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, 08 de novembro de 2016.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira