

Acórdão: 23.129/18/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000847831-40
Impugnação: 40.010145928-94
Impugnante: Vigor Alimentos S.A
IE: 002327974.02-66
Proc. S. Passivo: Fabio Augusto Chilo/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO – FALTA DE AUTORIZAÇÃO. Constatado o aproveitamento indevido do crédito presumido, tendo em vista a utilização irregular de benefício fiscal previsto em Regime Especial anteriormente concedido à empresa diversa, após incorporação, sem autorização, mediante Regime Especial. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito presumido, no período de 01/05/14 a 31/07/15, para dedução do valor do ICMS devido nas operações de saídas interestaduais de produtos alimentícios (laticínios), destinados a contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, sem a devida previsão legal e sem autorização mediante regime especial.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem ainda os autos, o Relatório Fiscal de fls. 08/12, as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário de fls. 13/14, o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 16/17, a mídia eletrônica de fls. 21 contendo os Registros Sped E111, cópia do RET nº 011/2013, Pedido RET nº 45.000009834-03 e Parecer e-PTA-RE nº 45.000009834-03.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 23/66. Acosta documentos às fls. 68/132 dos autos.

A sua defesa se fundamenta nos seguintes argumentos, em apertada síntese.

Informa que o estabelecimento autuado tem como atividade principal o comércio atacadista de leite e seus derivados e que a sua incorporada, S/A Fábrica de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Produtos Alimentícios Vigor, ajustou com o estado de Minas Gerias o Protocolo de Intenções nº 139/12, a partir do qual foram estabelecidos direitos e obrigações para ambas as partes.

Aduz que, dentre os benefícios concedidos à Impugnante, por meio do Regime Especial de Tributação – (RET) nº 011/13, oriundo do Protocolo nº 139/12, tem-se o crédito presumido nas operações internas de venda, conforme art. 1º do referido RET.

Afirma que todos os benefícios que vinham sendo regularmente aplicados pela Impugnante têm fundamento no Protocolo de Intenções nº 139/12 e não no RET nº 11/13, este editado ratificando as exatas concessões previstas no referido Protocolo, o qual teve vigência até 31/07/15, prazo posterior à autuação.

Assevera que o referido RET nº 011/13 foi cancelado sob o fundamento de que: I) houve emissão de notas fiscais de transferência de saldo acumulado de ICMS, sem anuência da Autoridade Fiscal; II) houve descumprimento de intimações fiscais; e III) foi descumprido requisitos de outro regime especial (RET nº 81/2013).

Entretanto, não tem conhecimento de qualquer nota de transferência ou fiscalização cuja intimação não sido objeto de resposta.

Argui que no Parecer da DF/Uberaba, que transcreve às fls. 33, a Autoridade Fiscal reconhece que não foi detectado nenhum impedimento previsto no art. 51 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, que trata das hipóteses em que é vedada a concessão de regime especial ao contribuinte e, ainda assim, no mesmo documento foi indeferido o regime especial.

Aduz que consta do RET nº 81/2013, também oriundo do Protocolo nº 139/12, previsão expressa para que as transferências originárias de estabelecimentos fabris destinadas aos estabelecimentos comerciais localizados neste estado, deveriam ser tributadas mediante a aplicação da base de cálculo do ICMS no “valor de custo de mercadoria produzida acrescida de 20% (vinte por cento)”.

Destaca que a base de cálculo adotada nas transferências entre os estabelecimentos fabris e comerciais da Impugnante, localizados neste estado, encontram-se de acordo com as disposições do RET nº 81/13 (art. 8º).

Relata que, ao início da vigência do referido Regime Especial questionou, de forma documentada, a Autoridade Fiscal competente à época (DF/Varginha) a respeito da aplicação do Regime Especial, tendo obtido como resposta a confirmação de que a forma de tributação adotada pela Impugnante estaria correta, conforme comprova o e-mail de fls. 38.

Entende que o arbitrário cancelamento do RET encerra manifesta afronta aos princípios da confiança e da segurança jurídica (art.100, inciso III e art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN), de modo que o cancelamento do RET nº 81/2013 não deve ser adotado como razão para decidir para o cancelamento do RET nº 11/2013.

Questiona, ainda, a fundamentação da decisão proferida para indeferimento do pedido de renovação do Regime Especial no tocante a acusação de que houve “acúmulo indevido de crédito na indústria utilizado posteriormente para deduções nas

unidades atacadistas por meio de transferência de saldo credor nos termos do § 2º do art. 65 do RICMS”.

Afirma que não há fundamento previsto no RET para subsidiar o entendimento de que é indevido o creditamento perante a unidade industrial.

Relata que, quando da análise do pleito de transferência de crédito acumulado da Indústria Vigor (CNPJ 13.324.184/0012-40), a Fiscalização não demonstrou qualquer óbice ao acúmulo de crédito pela unidade industrial, tendo sido indeferido em razão de argumento alheio a esse tema. Transcreve o parecer da DF/Uberaba (fls. 49/51).

E ainda, sobre o tema “Cancelamento do Regime Especial” faz considerações para afirmar que “o encerramento do regime especial a que estava adstrita a Impugnante não pode ser cancelado de maneira unilateral, arbitrariamente e à revelia, sob pena de afronta ao quanto estipulado formalmente entre os partícipes”.

Alega ser indevida a cumulatividade de multas sobre um único fato jurídico e garante que houve afronta à vedação ao confisco, visto que o valor das penalidades faz as vezes do imposto exigido.

Por fim afirma ser insubsistente a cobrança de juros sobre as multas aplicadas, em afronta ao art. 161 do CTN e à Constituição Federal.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da juntada de documentos e Manifestação do Fisco

A Fiscalização comparece às fls. 136/143 dos autos, promovendo a juntada dos documentos de fls. 144/175.

Informa a Fiscalização que se fez necessário anexar documentos como prova material dos contra-argumentos que serão apresentados na Manifestação Fiscal, em face da impugnação apresentada pela Impugnante.

A Fiscalização faz um relatório dos documentos acostados, confrontando os argumentos da Impugnante, conforme descrito a seguir:

1 – Do argumento da adequada base de cálculo adotada nas transferências entre estabelecimento industrial e comercial, a qual teria recebido confirmação expressa da Fiscalização (e-mail de fls. 38):

Acosta cópia do RET PTA nº 45.000002726-55 a que se refere o e-mail de 30/04/13, enviado pela Fiscalização (doc. 1).

2 – Cancelamento de Regime Especial:

Foram acostados diversos e-mails trocados entre o Representante da empresa e a SUTRI (docs. nºs 02 a 16) e Relatório de serviços prestados pela Embratel (doc. 17), que demonstram todo o processo de esclarecimento acerca das irregularidades praticadas pela Autuada e da possibilidade de auto regularização. Também sobre o esclarecimento sobre os procedimentos adotados pela Impugnante em desacordo com o antigo regime.

3 – Outros aspectos relacionados ao cancelamento do Regime Especial, quais sejam: I) falta de visto da Administração Fazendária em algumas notas de transferências de saldos credores; II) não atendimento às intimações do Fisco, dificultando a conferência de suas operações:

Acosta documentos que comprovam a solicitação do Fisco, reiteradamente, para entrega do Demonstrativo Mensal de Custos, previsto no art. 10 do RET da antecessora, com os esclarecimentos para adequação do referido demonstrativo, não tendo sido atendido pela Autuada (docs. 18 a 24).

Quanto às notas fiscais de transferência, que a Impugnante alega não ter conhecimento, também não foram apresentadas, por ocasião da solicitação do Fisco (doc. 26), tendo sido entregues somente após a lavratura do Auto de Infração.

Do aditamento à impugnação

Foi aberta vista à Impugnante que comparece às fls. 178/230 e contesta os documentos acostados pelo Fisco, nos termos a seguir apresentados.

Entende que o prazo previsto no art. 140 do RPTA se aplica também ao Fisco, portanto, seria intempestiva a manifestação fiscal e documentos acostados pela Fiscalização.

Alega que a Fiscalização, por ocasião da manifestação fiscal “em aditamento”, se limitou a tratar das razões para cancelamento do RET nº 81/13, o qual não guarda consonância com o conteúdo do RET nº 11/13, ao qual está sujeito o estabelecimento autuado.

Discorre sobre os documentos acostados pelo Fisco e afirma que a requisição de planilhas que demonstrem o custo das mercadorias não importa no objeto da autuação.

Quanto à apresentação das notas fiscais solicitadas, não há nenhuma requisição formal à Impugnante, apenas e-mails que pode se dirigir a endereço eletrônico de pessoa que já tenha se desligado da empresa.

Reitera todos os argumentos já apresentados inicialmente e requer a procedência da impugnação.

Da Rerratificação do lançamento e do aditamento à impugnação

A Fiscalização comparece às fls. 233 e informa que alterou o Relatório Fiscal Contábil, no tocante à descrição dos motivos que ensejaram a Autuação Fiscal.

Acosta o Parecer Fiscal contendo os esclarecimentos relativos à inclusão de fundamentação material (fls. 234/237) e Novo Relatório Fiscal Contábil (fls. 238/244).

Salienta que não houve alteração do crédito tributário ou do Sujeito Passivo.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Impugnante adita sua Impugnação às fls. 247/265.

Assevera que a apresentação de novo relatório fiscal pela Fiscalização demonstra a insubsistência do trabalho fiscal, uma vez que esta tenta “salvar” a autuação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui que a autuação, retificada pela Fiscalização, decorre do fato de esta ter entendido que o benefício fiscal concedido pelo Regime Especial RET nº 11/13 não poderia ser aproveitado pela Impugnante porque foi concedido não a ela, mas sim à empresa sucedida.

Entende que a Impugnante, por meio de incorporação, sucedeu a empresa incorporada em todos os seus direitos e deveres, inclusive no que diz respeito ao aproveitamento desses benefícios fiscais, sendo legítimo o seu gozo após tal ato societário, tudo de acordo com o art. 227 da Lei nº 6.404/75 e art. 1.116 do Código Civil Brasileiro.

Esclarece que a incorporação da empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentos Vigor (CNPJ 61.116.331/0065-40) situada em Contagem/MG, Inscrição Estadual 620.011186.27-79, pela Autuada, ocorreu em 28/12/12.

A referida empresa foi sucedida pela Impugnante, cujo estabelecimento, diferentemente do que afirma a Fiscalização, iniciou suas atividades no município de Contagem/MG, exatamente no mesmo endereço do estabelecimento sucedido. Apenas em 2014 teve seu endereço alterado para Ribeirão das Neves/MG.

Assim, entende evidente que o estabelecimento para o qual foi concedido o benefício fiscal corresponde ao estabelecimento autuado, inscrito sob o CNPJ 13.324.184/0014-01 (Vigor Alimentos S/A) e que, posteriormente foi transferido para Ribeirão das Neves/MG.

Destaca que o evento da incorporação (efetivado em 2012), ocorreu antes mesmo da edição do RET nº 11/13. Assim, quando o Fisco Estadual formalizou a autorização para gozo do incentivo fiscal por meio do referido RET, a empresa beneficiária, para todos os fins de direito, já era a Impugnante.

Alega que com a incorporação não há alteração da situação fática que motivou a concessão do benefício fiscal. Ao incorporar o patrimônio da empresa beneficiada, a incorporadora recebe-o nas exatas condições em que se encontrava anteriormente, ou seja, após cumprir os requisitos previstos na legislação para gozo do tratamento tributário diferenciado.

Cita o art. 178 do CTN que dispõe que “quando concedida por prazo certo e segundo determinadas condições, como no caso concreto, a isenção não pode ser livremente revogada ou alterado pelo legislador”.

Caso se entenda de modo diverso, não se pode ignorar a possibilidade de transferência dos benefícios concedidos pelo Protocolo de Intenções nº 139/12 e RET nº 11/13, mediante o requerimento formal perante a Autoridade Competente. Tanto que a Impugnante requereu, em 14/10/14 (doc. 09), o aditamento do Protocolo de Intenções nº 139/12.

Aduz que, embora a Impugnante tenha protocolado seu pedido de aditivo apenas em 2014, fato é que, desde que o Protocolo foi assinado e também quando da efetivação por meio do RET nº 11/2013, a Administração Pública já havia reconhecido o cumprimento de todos os requisitos para gozo do benefício.

Assevera que, conforme consta do parecer que acompanha o Auto de Infração, datado de 23/09/15, a própria Fiscalização concluiu pelo deferimento do pedido de renovação do RET nº 11/2013, por estarem presentes os requisitos para sua concessão, devendo, portanto, ser inteiramente cancelada a autuação.

Por fim, requer, caso sejam superados todos os argumentos apresentados, que aos menos seja garantido a fruição ao benefício desde a data em que formalizou o pedido de alteração da titularidade, ocorrida em outubro de 2014.

Reitera os demais termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 317/342, refuta as alegações da Defesa.

Esclarece, inicialmente, que é equivocada a afirmação de que o trabalho fiscal se baseou no cancelamento indevido do Regime Especial de Tributação.

Informa que a empresa autuada Vigor Alimentos S/A., Inscrição Estadual 002.327974.02-66, localizada na cidade de Ribeirão das Neves/MG, não solicitou à SEF/MG nenhum Regime Especial de Fiscalização que contemplasse o período da presente autuação. Porém utilizou-se, entre maio de 2014 a julho de 2015, dos mesmos benefícios concedidos à sua antecessora S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, por meio do Regime Especial PTA 45.000002682-08.

Apenas em 31/07/15, a Vigor Alimentos S/A solicitou Regime Especial, conforme protocolo 201.504.303.140-3. (PTA 45.000009834-03). Ocorre que, ao redigir seu pedido, descreveu como pedido de renovação do RET/PTA nº 45.000002682-08 firmado entre o Estado de Minas Gerais e a empresa antecessora S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, estabelecida no município de Contagem/MG e inscrita no Cadastro Estadual número 620.011186.27-79. Observa-se que, equivocadamente, entendeu que o RE que havia sido concedido à antecessora também lhe alcançava.

Assevera que a concessão de Regime Especial de Tributação é um ato administrativo discricionário e seus procedimentos e requisitos estão previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, Decreto nº 44.747/08.

Elabora quadro à fl. 327 dos autos que demonstra a linha do tempo das empresas em questão, a saber:

- S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor (I.E. 620.011186.27-79), beneficiária do RET nº 11/2013 – PTA 45.000002682-08, com vigência entre 25/01/13 e 31/07/15, inscrição estadual baixada em 21/05/18;

- a sucessora Vigor Alimentos S/A. (I.E. 002.327974-0266) iniciou suas atividades em 10/04/14, protocolizou o pedido de Regime Especial em 31/07/15, autuado como PTA nº 45.000009843-03, tendo sido indeferido em 23/08/17.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que, equivocadamente consignou no relatório fiscal informações relativas a outro Auto de Infração, emitidos contra outro estabelecimento da Autuada, tendo sido reformulado, quando da elaboração da Manifestação Fiscal.

Tal equívoco consiste na informação de que e, para o período a que se refere este Auto de Infração, a Autuada havia solicitado Regime Especial de Tributação nos mesmos moldes do já concedido à sua antecessora e que “independentemente da análise da SUTRI, mesmo antes da decisão sobre a concessão ou não do referido Regime, a sucessora, ora autuada, utilizou os benefícios do antigo RET, porém não cumpriu as exigências contidas no mesmo, conforme relatado no parecer da Assessoria da DGT/SUTRI, em anexo, cuja conclusão foi pelo indeferimento do pedido.”

Consta no Novo Relatório Fiscal a informação: para o período autuado, a empresa não possuía, também nunca solicitou, qualquer Regime Especial de Tributação. No entanto, utilizou-se dos benefícios constantes do RET 11/2013 – PTA 45.000002682-08, concedido a empresa antecessora S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor (I.E. 620.011186.27-79). O PTA 45.000002682-08 estava vigente à época, porém não pertencia à Autuada, portanto não lhe concedia benefícios.

Da mesma forma, o crédito tributário exigido foi em razão da Autuada ter registrado em sua escrita fiscal crédito presumido sem a devida previsão legal.

Tendo em vista o equívoco, bem como todos os argumentos apresentados pela defesa fazendo referência a RET pertencente a outra empresa do grupo, discorre sobre o RET nº 81/2013, do qual era beneficiária a empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, Inscrição Estadual 620.011186.04-66, que foi sucedida pela Vigor Alimentos S/A, Inscrição Estadual 002.327974.00-02, localizada na São Gonçalo do Sapucaí/MG, que entrou com pedido de Regime Especial de Tributação, PTA 45.000007087-71, solicitando os mesmos benefícios concedidos a empresa sucedida e também a convalidação dos atos por ela praticados no período sem autorização.

Discorre sobre as obrigações que deveriam ser observadas para a fruição do tratamento tributário previsto, e informa que em razão de condições não cumpridas pela unidade de São Gonçalo do Sapucaí, foi indeferido o pedido de convalidação e do pedido de RET, tendo a Fiscalização realizado o levantamento referente à apropriação indevida de crédito de ICMS registrado na escrita fiscal daquele estabelecimento a título de crédito presumido, no período de 01/05/14 a 31/08/16.

Assevera que esclarecida a questão sobre o indeferimento do pedido de Regime de Tributação e a não convalidação dos atos praticados, tem-se que toda a argumentação utilizada pela Autuada relacionada ao suposto cancelamento do RET 11/13 – PTA 45.000002682-08 não merecem prosperar por não evidenciarem nenhuma razoabilidade.

Reafirma que, para o período a que se refere este Auto de Infração, a Autuada nem mesmo protocolizou pedido de Regime Especial. Pois para esse período, nos termos de sua defesa, entendeu estar contemplada com o Regime Especial que pertencia à sua antecessora.

Adentrando ao mérito do presente trabalho fiscal, sustenta que a alegação de que a Fiscalização, ao propor novo relatório fiscal, suprimiu diversos aspectos do

relatório anterior não é verídica. Como já informado anteriormente, não houve alteração do crédito tributário ou do Sujeito Passivo. Trata-se somente de alteração na descrição dos motivos que ensejaram a autuação fiscal.

Argui ser equivocado o entendimento da Impugnante de que, por meio da incorporação, sucedeu a empresa antecessora em todos os seus direitos e deveres, inclusive no que diz respeito ao aproveitamento dos benefícios fiscais.

Destaca o art. 49 do RPTA que prevê o caráter personalíssimo de cada benefício concedido, afastando, assim, a aplicação imediata da regra inerente à incorporação, ficando a concessão de RE à nova empresa vinculada ao necessário reexame das condições nela estabelecidos, mesmo em situações de sucessão por incorporação.

Aduz que esse entendimento é corroborado em decisões deste CCMG, favorável ao Fisco sobre a mesma matéria, citando como exemplo o Acórdão nº 19.674/12/2ª, que transcreve.

Assevera que a afirmação de que no momento da constituição do Regime Especial de Tributação nº 11/2013, PTA nº 45.000002682-08, a empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor não existia mais, também é inverossímil. Como observado na linha do tempo (fls. 327), em consultas na base de dados cadastrais e nas Declarações de apuração e Informações do ICMS- DAPIs, fundamentados em informações do próprio Contribuinte, a Inscrição Estadual da referida empresa foi baixada apenas em 21/05/18, e a unidade realizou operações até 31/05/14.

Ainda assim, mesmo que a empresa tivesse solicitado alteração cadastral, isso, por si só, não tornaria mais robusta sua defesa, uma vez que não houve alteração do Regime Especial.

Contesta as alegações da Impugnante de que os benefícios foram regularmente aplicados com fundamento de validade no Protocolo de Intenções nº 139/12.

Assevera que a Impugnante quer fazer entender que o Protocolo de Intenções é um instrumento hábil para conceder-lhe benefícios. No entanto, trata-se apenas de um documento prévio à celebração de acordo, que não estabelece, por si só, direitos ou obrigações. Sendo assim, não se sustentam os argumentos da Impugnante tendo em vista a utilização de benefício – crédito presumido – sem que houvesse ato normativo vigente.

Aduz que não procede também a alegação de que a Fiscalização já havia concluído pelo deferimento do pedido de renovação do Regime Especial de Tributação nº 11/2013, PTA nº 45.000002682-08.

A Impugnante baseia-se na informação contida no Parecer e-PTA/RE nº 45.000009834-03 da Superintendência de Tributação (fls. 18/19) que cita uma informação interna sobre o pedido de concessão do novo Regime Especial de Tributação solicitado pela empresa Autuada, Vigor Alimentos S/A, protocolizado em 31/07/15. Ocorre que, antes mesmo da conclusão e deliberação sobre o pedido pelo órgão competente, Superintendência de Tributação (SUTRI), a Delegacia Fiscal de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uberaba, em manifestação datada de 20/07/17, informou, dentre outros fatos, terem sido constatadas irregularidades referentes ao cumprimento do Regime Especial de Tributação – RET nº 081/2013, PTA nº 45.000002547-54, concedido a outra empresa do grupo Vigor.

Após a análise do mérito, em 23/08/17, a Superintendência de Tributação conclui pelo indeferimento do pedido de Regime Especial e formaliza a decisão por meio do Parecer e-PTA-RE nº 45.000009834-03. Como se percebe, em nenhum momento anterior a essa formalização, a SUTRI, órgão responsável pela concessão do Regime Especial, conclui pelo deferimento do pedido, sendo a solicitante informada sobre a decisão do Regime Especial de Tributação postulado por meio do Parecer conclusivo de 23/08/17.

Recorda que a presente autuação trata de período anterior à data do protocolo, que ocorreu 31/07/15, enquanto a autuação abrange o período de 01/05/14 a 31/07/15, período este que se encontrava vigente o RE da empresa antecessora e que a Autuada entende também lhe pertencer.

Em razão disso, refuta também o pedido da Autuada à fruição do Regime Especial a partir do pedido de aditamento do Protocolo, por ela apresentado.

Reafirma que não há que se falar em cancelamento de Regime Especial, pois, o que houve de fato foi o indeferimento do pedido do RE 45.000009834-03, nos termos do parecer constante das fls. 18/19. Nesse parecer, dentre os motivos do indeferimento, consta que “foram constatadas irregularidades referentes ao cumprimento do Regime Especial de Tributação – RET 81/2013, PTA nº 45.000002547-54, concedido ao grupo Vigor” (Grifou-se).

Por fim, sustenta que não configura qualquer ilegalidade a cobrança das penalidades exigidas nesta peça fiscal, tendo em vista que as mesmas foram imputadas conforme expressamente previsto na Lei Estadual n.º 6.763/75.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 346/362, opina 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito presumido, no período de 01/05/14 a 31/07/15, para dedução do valor do ICMS devido nas operações de saídas interestaduais de produtos alimentícios (laticínios), destinados a contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, sem a devida previsão legal e sem autorização mediante regime especial.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do art. 55 ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe inicialmente esclarecer que a juntada de documentos pela Fiscalização no curso do processo decorre da previsão legal do contencioso administrativo conforme art. 140 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 140. Ocorrendo a juntada de documentos ao PTA, será dada à parte contrária vista dos autos pelo prazo de 5 (cinco) dias, podendo se manifestar até o termo final do referido prazo.

§ 1º No caso de juntada de documentos pelo Fisco, a abertura de vista se efetivará nas dependências da Administração Fazendária a que estiver circunscrito o autuado ou o interessado, sem prejuízo do direito de a parte se manifestar no prazo previsto no caput deste artigo, facultado o fornecimento de cópia.

§ 2º Igual direito de vista e manifestação terá a parte que não tenha apresentado impugnação, habilitando-se a receber o processo no estado em que se encontra e apresentar recurso, quando cabível.

A Fiscalização promoveu a juntada de documentos, deu vista ao Sujeito Passivo pelo prazo previsto no art. 140 do RPTA, conforme ofício de fl. 135 dos autos, assegurando-lhe, assim, o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Conforme exposto, a empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, situada em Contagem/MG, Inscrição Estadual 620.011186.27-79, iniciou suas atividades em 25/01/11 e, por solicitação do contribuinte, teve a sua inscrição baixada em 21/05/18.

Verificou-se, mediante consulta às Declarações de Apuração e Informações do ICMS – DAPIs entregues pelo Contribuinte, que suas operações, de fato, se iniciaram em novembro de 2012, tendo sido concedido à referida empresa, em janeiro de 2013, o Regime Especial-RE 16.000471366-73, que, posteriormente, foi transformado no PTA 45.000002682-08. Tal Regime Especial teve vigência em 25/01/13, com efeitos até 31/07/15.

No entanto, verificou-se, por meio das DAPIs apresentadas, que a empresa encerrou suas operações comerciais em abril de 2014, sem encerramento da Inscrição Estadual, sendo entregues as DAPIs posteriores a abril de 2014, sem movimentação.

No mesmo mês de abril de 2014, o Grupo Empresarial “Vigor” abriu um novo estabelecimento no município de Ribeirão das Neves/MG, sob nova denominação comercial, Vigor Alimentos S/A, IE 002.327974.02-66, iniciou suas atividades em maio de 2014, conforme se depreende das DAPIs entregues pelo Contribuinte, utilizando-se no período de maio de 2014 a julho de 2015, dos mesmos benefícios concedidos à S/A. Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, por meio do RE PTA nº 45.000002682-08.

Em sua Defesa, a Impugnante informa que, na verdade, a Vigor Alimentos S/A, ora autuada, incorporou a empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(I.E 620.011186.27-79), em 28/12/12 (documento de fls. 251), tendo sido criada uma filial no mesmo endereço da incorporada, iniciando suas atividades no mesmo estabelecimento da sucedida, em Contagem/MG, conforme demonstra a Ata de Reunião de Diretoria (doc. 7), de fls. 309/310, e, somente em 2014 teve seu endereço alterado para Ribeirão das Neves/MG (Doc. 08 – fls. 311/312).

Entende que, por meio de incorporação, sucedeu a empresa incorporada em todos os seus direitos e deveres, inclusive no que diz respeito ao aproveitamento dos benefícios fiscais, sendo legítimo o seu gozo após tal ato societário, de acordo com o art. 227 da Lei nº 6.404/75 e art. 1.116 do Código Civil Brasileiro.

Alega que o evento da incorporação (efetivado em 2012), ocorreu antes mesmo da edição do RET nº 11/2013. Assim, quando o Fisco Estadual formalizou a autorização para gozo do incentivo fiscal por meio do referido RET, a empresa beneficiária, para todos os fins de direito, já era a Impugnante.

Entretanto, não lhe cabe razão.

O Regime Especial RET nº 011/2013, concedido para a empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor (I.E 620.011186.27-79), datado de 02/04/13 (CD de fls. 21), assegurava à beneficiária o crédito presumido nas vendas dos produtos relacionados no Anexo Único, de forma que a carga tributária efetiva resultasse em 3% (três por cento), conforme art. 1º do referido RET, produzindo efeitos de 25/01/13 a 31/07/15.

Não prospera o argumento da defesa de que tal regime foi concedido após a incorporação da empresa S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor pela Vigor Alimentos S/A, ora autuada, visto que de acordo com a consulta SIARE (fls. 236), a Autuada inscreveu-se neste Estado em 10/04/14, e as operações comerciais iniciaram-se em maio de 2014, conforme DAPIs transmitidas pelo próprio Contribuinte.

É equivocado o entendimento da Impugnante de que o benefício concedido no Regime Especial à empresa incorporada seria automaticamente transferido para a sucessora.

De acordo o art. 49 do RPTA, aprovado pelo Decreto Estadual nº 44.747/08, a seguir reproduzido, o regime especial de tributação possui caráter individual:

Art. 49. Os regimes especiais de tributação e os que versem sobre obrigação acessória, de caráter individual, dependem de requerimento do interessado, por meio do SIARE, sendo denominados Processo Tributário Administrativo Eletrônico/Regime Especial (e-PTA-RE).

(Grifou-se).

Parágrafo único. As comunicações e intimações ao contribuinte serão efetuadas em sua caixa postal vinculada ao SIARE, ressalvado o disposto no § 6º do art. 52-A.

Assim sendo, não poderia a Impugnante utilizar-se do benefício fiscal nele concedido a outro Contribuinte, visto que cada regime especial é concedido a um

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte determinado, como ato discricionário e excepcional da autoridade concedente, cabendo a ela analisar a conveniência e oportunidade da concessão, estabelecendo as condições e a vigência do benefício fiscal.

A Impugnante sustenta ainda que, caso se entenda de modo diverso, não se pode ignorar a possibilidade de transferência dos benefícios concedidos pelo Protocolo de Intenções nº 139/12 e RET nº 11/2013, mediante o requerimento formal perante a autoridade competente. Informa que requereu, em 14/10/14 (doc. 09), o aditamento do Protocolo de Intenções nº 139/12.

Entretanto, como relatado pelo Fisco, apenas em 31/07/15, a Vigor Alimentos S/A solicitou Regime Especial, conforme Protocolo 201.504.303.140-3. (PTA 45.000009834-03), constante da mídia de fls. 21 dos autos. Na oportunidade a Contribuinte descreveu como pedido de renovação do RET/PTA nº 45.000002682-08 firmado entre o Estado de Minas Gerais e a empresa antecessora S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, entendendo que RE que havia sido concedido à antecessora também lhe alcançava.

Tal pedido foi indeferido, em 23/08/17, conforme Parecer e-PTA-RE nº 45.000009834-03 da Superintendência de Tributação (fls. 18/19).

Diante disso, a Fiscalização realizou o levantamento referente à apropriação indevida de crédito de ICMS registrado na escrita fiscal da Autuada a título de crédito presumido, no período de 01/05/14 a 31/07/15.

A Autuada lançou em sua escrita fiscal o valor de crédito presumido e realizou o estorno dos créditos de ICMS relativos às aquisições de mercadorias no período. A Fiscalização apurou o valor do crédito presumido indevidamente apropriado e deduziu os valores dos créditos por entradas estornados pela Impugnante em sua escrita fiscal, conforme demonstrado nas planilhas anexas.

Observa-se que não há qualquer questionamento por parte da Defesa no tocante à apuração do crédito tributário.

Cumpre esclarecer que a concessão de Regime Especial de Tributação é um ato administrativo praticado no exercício de competência discricionária por parte autoridade concedente (no caso, a Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda), a quem cabe, após um juízo de conveniência e oportunidade, deferir ou negar o pleito formulado.

Seus procedimentos e requisitos estão previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, Decreto nº 44.747/08 (art. 53 e seguintes do RPTA), cabendo exclusivamente à Superintendência de Tributação (SUTRI) a análise do mérito. Confira-se:

Art. 53. O PTA relativo ao pedido de regime especial será instruído com manifestação fiscal.

§ 1º A manifestação fiscal a que se refere o caput deste artigo deverá versar sobre:

I - situação tributária e fiscal do requerente, incluindo:

(...)

II - aspectos relevantes que possam influir no recolhimento de tributo de responsabilidade do contribuinte e do setor em que atua, caso venha a ser concedido o regime especial;

III - efetividade do sistema de controle fiscal pleiteado;

IV - cumprimento ou não pelo requerente das disposições previstas em regime especial concedido anteriormente, se for o caso.

§ 2º A análise de mérito, relativa à conveniência e oportunidade da concessão do regime especial, caberá exclusivamente à Superintendência de Tributação, salvo na hipótese do inciso I do art. 56.

Art. 56. Salvo nos casos em que o regulamento do tributo estabeleça outra autoridade, o regime especial será concedido pelo:

I - titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento requerente quando o pedido formulado por contribuinte estabelecido neste Estado referir-se ao cumprimento de obrigação acessória;

II - Superintendente de Tributação quando o pedido referir-se a:

a) cumprimento de obrigação principal;

b) cumprimento de obrigações principal e acessória, conjuntamente;

c) cumprimento de obrigações principal ou acessória, quando se tratar de pedido formulado por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação;

d) homologação de regime concedido pelo Fisco de outra unidade da Federação.

§ 1º Em se tratando de delegação para a prorrogação do regime especial, o ato poderá constar do próprio regime.

§ 2º O Superintendente de Tributação poderá avocar para si a competência para decidir sobre o regime especial a que se refere o inciso I do caput.

§ 3º Na hipótese de divergência quanto à concessão, prorrogação, alteração, revogação ou cassação entre as Delegacias Fiscais, relativamente aos regimes especiais de sua competência, a decisão será do Superintendente de Tributação.

§ 4º Mediante portaria da Subsecretaria da Receita Estadual, a competência a que se refere o inciso II do caput poderá ser atribuída ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superintendente Regional da Fazenda ou ao titular de Delegacia Fiscal.

§ 5º A Portaria de que trata o § 4º indicará, ainda, e por fundamentação legal, o objeto dos respectivos regimes e o setor econômico a ser contemplado no Regime Especial de Tributação.

§ 6º Na hipótese de revogação da Portaria de que tratam os §§ 4º e 5º, os regimes especiais voltarão a ser de competência do Superintendente de Tributação.

(Grifou-se)

Em outras palavras, tendo sido afirmado, tanto pela SUTRI quanto pela Delegacia Fiscal responsável, que inexiste RET a amparar o procedimento adotado pela Impugnante, tal assertiva há de ser tomada como ponto de partida para a atuação do Órgão julgador administrativo.

Destarte, inexistindo RET, incumbe ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG) fazer o cotejo entre o lançamento e a legislação geral de regência do ICMS, aplicável a todos os demais contribuintes que não dispõem de tratamento diferenciado previsto em Regime Especial de Tributação.

Ressalte-se que a legislação tributária administrativa mineira não prevê a hipótese de interposição de recurso ou pedido de reexame de decisão que verse sobre pedido de concessão, alteração ou cassação de regime especial, falecendo competência ao CC/MG para realizar a análise acerca da aplicabilidade e tampouco da conveniência de Regime Especial de Tributação cujo indeferimento fora anteriormente decidido pela autoridade legalmente incumbida deste múnus público.

Tampouco pode-se acatar o pedido da Impugnante de que, caso sejam superados todos os argumentos apresentados, ao menos seja garantido a fruição ao benefício desde a data em que formalizou o pedido de alteração da titularidade, ocorrida em outubro de 2014.

Como já exposto pela Fiscalização e largamente documentado no Auto de Infração, o requerimento de novo regime foi indeferido em 23/08/17.

Considerando, portanto, que o crédito presumido registrado na escrita fiscal da Autuada não encontra amparo na legislação de regência e tampouco em regime especial, corretas as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

No que se refere à utilização da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia), para cálculo dos juros moratórios devidos, vale dizer que sua aplicação encontra-se respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97, *in verbis*:

CTN

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Observe-se a previsão do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, em sua redação original, que dispõe sobre “a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado”:

Resolução nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os cálculos dos juros moratórios realizados pelo Fisco estão de acordo com o arcabouço jurídico apresentado anteriormente e por isso, não merecem qualquer reparo.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, observada a rerratificação de fls. 233/244, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. A Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leandro Lopes Genaro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 13 de novembro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

CS/T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.129/18/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000847831-40	
Impugnação:	40.010145928-94	
Impugnante:	Vigor Alimentos S.A	
	IE: 002327974.02-66	
Proc. S. Passivo:	Fabio Augusto Chilo/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

O presente voto serve para esclarecer minhas conclusões em relação à manutenção da multa isolada.

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do imposto em razão da utilização de crédito presumido de ICMS. O Contribuinte, nas saídas interestaduais de produtos alimentícios (laticínios) destinados a contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, utilizou-se de benefício fiscal previsto em regime especial concedido para outro estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da citada lei.

Em diversas oportunidades me manifestei contrariamente à manutenção da exigência da multa isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entendo que, em geral, o erro de interpretação da norma que leva ao recolhimento a menor do imposto por aproveitamento indevido de créditos é conduta que se confunde com aquela punida pela Multa de Revalidação do art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

As multas ora discutidas, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI ambas da Lei nº 6.763/75, possuem a seguinte redação:

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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Via de regra é perfeitamente possível que em um mesmo lançamento sejam cumuladas multas de ofício e de revalidação, afinal essas possuem fatos geradores distintos – a primeira incide sobre o descumprimento de obrigação principal e a segunda sobre o descumprimento da obrigação acessória desta decorrente. Entretanto, diante da melhor interpretação a ser dada ao tipo do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, normalmente essa cumulação não procede.

Embora, tradicionalmente, as condutas previstas no citado artigo 55 estejam relacionadas a uma ação referente ao descumprimento de um dever instrumental, implicando na sanção administrativa que tem a finalidade de fazer impor o mandamento legal de todos colaborarem com o Fisco na arrecadação e fiscalização de tributos, tem-se no caso do inciso XXVI conduta que – em alguns casos - se confunde com o próprio descumprimento da obrigação principal.

O ICMS é imposto incidente sobre o valor agregado em cada etapa do processo de industrialização e comercialização de mercadoria ou produto, até chegar ao consumidor final. O valor do imposto a ser recolhido no mês corresponde à diferença entre o imposto incidente na saída e o imposto relativo às operações de aquisição de mercadorias e serviços, nos termos da legislação.

Neste cenário, a apropriação indevida de créditos é ação que, em geral, equivale ao não pagamento do imposto, ou seja, é verdadeira violação as regras que regem a própria obrigação principal. A redação do art. 113 do Código Tributário Nacional é clara ao traçar as diferenças entre obrigações principal e acessória:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Vale destacar ainda que o art. 115, também do CTN, dispõe que o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Assim, a ação de apropriação de crédito não tem natureza de obrigação acessória, ao contrário, é ação umbilicalmente relacionada à obrigação principal e a qual decorrente do princípio da não-cumulatividade do imposto.

Entretanto, no caso concreto, temos situação que foge a regra.

Como dito a norma do art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, pune o contribuinte que apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária com multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado. Ao contrário do que ocorre nos casos em que a violação da lei se dá por erro escusável na interpretação da legislação (como as inúmeras dúvidas que cercam as discussões sobre créditos decorrentes da aquisição de produtos para o processo produtivo), neste lançamento o contribuinte utilizou-se de crédito presumido previsto em regime especial de titularidade de outro estabelecimento.

Em que pese estarmos diante de estabelecimento do mesmo grupo econômico, haja vista operação societária realizada, é sabido que os Regimes Especial de Tributação – pelas suas especificidades e condições – devem ser interpretados literalmente nos termos do art. 111 do CTN.

Diante dos elementos trazidos aos autos, era conhecido que a Autuada não tinha permissão para se utilizar do instrumento contratual firmado pelo outro estabelecimento. Assim, tendo esta assumido o risco de apropriar-se de crédito sabidamente indevido, temos a caracterização de uma conduta típica de aproveitamento indevido de crédito.

Portanto, deve-se manter a cobrança do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 13 de novembro de 2018.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira