

Acórdão: 23.224/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001014155-31
Impugnação: 40.010146164-08
Impugnante: Citerol - Comércio e Indústria de Tecidos e Roupas S/A
IE: 186005896.00-26
Proc. S. Passivo: Renato Santos Septímio/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - REGIME ESPECIAL - CREDITO PRESUMIDO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, uma vez que a apuração do crédito presumido e do consequente imposto devido se deram em desconformidade com os dispositivos legais contidos em Regime Especial de Tributação – RET, vigente à época dos fatos. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2016, em decorrência da incorreta apuração dos valores a serem recolhidos, visto que não foram observados os dispositivos do Regime Especial de Tributação (RET) concedido à Autuada.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 25/41, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 173/185.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 193, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 195/203.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 210/216.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 317/324.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Alega a existência de vícios materiais e de forma, inclusive

quanto aos procedimentos preparatórios para o lançamento, e ainda, de motivação do Auto de Infração, uma vez lavrado sem a observância dos procedimentos necessários.

Assevera que a Fiscalização lavrou o AIAF sem contudo solicitar a documentação necessária para o levantamento fiscal, e pior, sem colher a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos.

Ademais, que o interregno entre o início da ação fiscal e a lavratura do AI foi insuficiente para a entrega e análise da documentação necessária para a conclusão e a acusação fiscal.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Quanto ao Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, *mister* observar o que reza o art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), a saber:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

Conforme se verifica no AIAF, às fls. 02 dos autos, os elementos questionados em preambular pela Impugnante encontram-se nele apostos. Apresenta o documento o intervalo de *01/01/2016 e 31/12/2016* como período a ser fiscalizado e a *Verificação da correção da apuração do ICMS, concernente ao confronto dos créditos devidos pelas entradas de mercadorias e prestações de serviços, e os débitos devidos pelas operações de saídas de mercadorias*, como o objeto da auditoria fiscal, contendo ainda a assinatura do Auditor Fiscal encarregado dos levantamentos.

Importante frisar, o formato eletrônico utilizado na emissão e disponibilização da documentação e registro dos lançamentos por parte dos contribuintes em geral, facilita sobremaneira a execução da ação fiscal e, em muitos casos, é desnecessária a solicitação de entrega de meios físicos na repartição fazendária, que os detém em formato de arquivos magnéticos no SPED, mediante a Escrituração Fiscal Digital - EFD das empresas e no banco de dados das Notas Fiscais Eletrônicas.

Não bastasse a existência prévia do documento questionado, se constata às fls. 03, a existência do Aviso de Recebimento emitido pelos Correios, assinado na entrega no domicílio fiscal do autuado em 07/06/18.

O procedimento de cientificação visto nos autos, encontra respaldo legal no art. 10 c/c com a alínea “a” do inciso II do art. 12, ambos do RPTA, como segue:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

(...)

II - em se tratando de intimação por via postal com aviso de recebimento:

a) na data do recebimento do documento, por qualquer pessoa, no domicílio fiscal do interessado, ou no escritório de seu representante legal ou mandatário com poderes especiais, ou no escritório de contabilidade autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais; ou

b) dez dias após a postagem do documento, caso no recibo não conste a assinatura ou a data de seu recebimento; (...) (grifou-se)

Do acima exposto, diferentemente do entendimento da Defesa, afigura-se escorrido o procedimento do Fisco, tanto na lavratura do documento de início da ação fiscal, quanto no formato aferido na cientificação do sujeito passivo, em estrito respeito aos dispositivos legais regulamentares.

Com relação ao Auto de Infração, nota-se conter 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Não há que se falar em vício de motivação. Todos os pressupostos atinentes à acusação fiscal encontram-se dispostos nos relatórios dos autos e indubitado que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, 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.

Repisa-se, o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2016, em decorrência da incorreta apuração dos valores a serem recolhidos, visto que não foram observados os dispositivos do Regime Especial de Tributação (RET) concedido à Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências: ICMS e Multa de Revalidação estabelecida no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O levantamento fiscal teve como premissa as disposições de apuração mensal do ICMS traçadas no RET nº 011/2010, do qual a Autuada é beneficiária, sendo utilizadas as Notas Fiscais Eletrônicas de emissão da própria empresa, bem como os arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD, e, mediante a ferramenta Auditor Eletrônico, foram consolidados os anexos de I a XV, gerando o arquivo “Levantamento da Apuração_Citerol_2016”, constante do “CD” de fls. 22.

O referido RET (PTA nº 45.000000064-32), trata, dentre outros benefícios, do crédito presumido do imposto, de modo a resultar em carga tributária efetiva de 2,0% (dois inteiros por cento) nas vendas de “uniformes em geral”, por ela industrializados neste estado, interna ou interestadual, estando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, conforme art. 20 do aludido RET.

Segundo se constata na orientação do item 1.4.1 do Manual de Orientação aprovado pela Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF Nº 001/2014, havendo no mesmo estabelecimento industrial, crédito nas entradas de produtos utilizados em atividades beneficiadas e não beneficiadas com o crédito presumido, torna-se necessário o estorno proporcional do crédito relacionado com as operações ao final do período de apuração. Assim dispõe o item do manual:

1.4.1. Estorno de créditos - Mercadorias adquiridas no período de vigência do regime especial

Comumente, o tratamento tributário diferenciado veda o aproveitamento de quaisquer créditos do imposto decorrente da entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços ou do ativo imobilizado, energia elétrica, combustíveis, etc. (insumos), vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Embora o contribuinte tenha escriturado normalmente as notas fiscais de entrada e respectivos créditos, torna-se necessário o estorno de todos os créditos relacionados à operação beneficiada. Deste modo, por ocasião da apuração do imposto relativa às operações no período, o contribuinte, com base em demonstrativo, identificará aquelas operações que ensejaram a escrituração dos créditos, mas que em razão do benefício deverão ser estornados.

Importante lembrar que o demonstrativo utilizado para esse fim ou qualquer outro relacionado com as operações objeto do regime especial poderá ser solicitado ao contribuinte pelo Fisco, a qualquer tempo.

Na hipótese em que os mesmos insumos sejam utilizados para a produção de mercadorias

beneficiadas e não beneficiadas pelo crédito presumido, e não sendo possível a perfeita identificação do montante de crédito a ser estornado decorrente da utilização em comum desses insumos, o estabelecimento beneficiário, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar os créditos com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos.

Para o cálculo dessa proporcionalidade serão consideradas as operações realizadas pelo estabelecimento nos 12 (doze) últimos meses, incluindo-se o período no qual se efetiva o estorno.

Depreende-se da instrução acima, que os créditos decorrentes das entradas de insumos vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido deverão ser estornados.

No caso dos autos, adotou-se o estorno com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos.

Pelo que se depreende, a Fiscalização adotou a técnica disciplinada no citado manual, em especial a estabelecida no “Anexo II – Resumo – Crédito Presumido – Recolhimento Efetivo”, na recomposição da conta corrente fiscal da empresa nos moldes definidos para as operações com os produtos beneficiados pelo RET.

A Impugnante se insurge contra as questões meritórias dos autos, alegando em apertada síntese:

a) que a técnica fiscal somou as saídas tributadas realizadas mensalmente durante o período fiscalizado; e não somente as “vendas destinadas a contribuintes e pessoa jurídica não contribuintes” conforme previsto no art. 16 *caput* e parágrafo único, inciso I do RET, considerando, inclusive, as remessas de mercadorias para estabelecimento da mesma empresa (transferência de produção do estabelecimento para outro estabelecimento da mesma empresa);

b) afirma que o RET assegura crédito presumido nas vendas (e tão somente nas operações de vendas) destinadas a contribuinte do imposto, implicando em recolhimento efetivo de 2% (dois por cento) sobre o valor das operações de venda, interna e interestadual, de mercadorias classificadas nas posições 61.01 a 61.17, 6201 a 6217, 63.01 a 63.04 e 65.05 da NBM/SH, desde que o conteúdo de importação seja menor ou igual a 40% (quarenta por cento), de acordo com os critérios estabelecidos na Resolução do Senado Federal nº 13/12;

c) que o art. 18 do RET estabelece a alíquota de 12% (doze por cento) nas saídas de mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido, mas o Fisco exige o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento da diferença de ICMS de 6% (seis por cento) das vendas beneficiadas, realizadas a contribuintes do imposto, quando destacadas a 18% (dezoito por cento).

No intuito de aclarar o levantamento fiscal e sanar possíveis dúvidas, a 3ª Câmara decide converter o julgamento em diligência para que o Fisco prestasse os seguintes esclarecimentos:

1) As vendas de mercadorias realizadas fora do estabelecimento (ambulantes) foram consideradas na elaboração das planilhas de cálculo com reflexo na Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas? Se não qual o motivo? Justificar por CFOP excluído;

2) A razão da exclusão das saídas de mercadorias em transferências da Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas. Levar em conta relação com a previsão do diferimento do ICMS estabelecido no RET para as citadas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa;

3) Se os valores das saídas por CFOP e tributadas da Planilha VIII, e respectivos ICMS, foram extraídos com fidedignidade dos documentos fiscais emitidos. Se não, justificar por CFOP;

4) De que forma o CFOP 5.124 foi considerado no levantamento das mercadorias beneficiadas demonstrado na Planilha IX. E se foi resguardada a fidelidade dos valores dos documentos fiscais.

A Fiscalização, em atenção à medida proferida pela Câmara, esclarece:

“Atendendo a decisão da 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais em Sessão realizada em 23 de outubro de 2018 que converteu o julgamento em diligência, passamos a esclarecer os questionamentos:

1) As vendas de mercadorias realizadas fora do estabelecimento (ambulantes) foram consideradas na elaboração das planilhas de cálculo com reflexo na Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas? Se não qual o motivo? Justificar por CFOP excluído;

Inicialmente é preciso atentar que a “Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas” tem o objetivo de calcular o percentual mensal do estorno de crédito que foi utilizado na “Planilha X – Demonstrativo Mensal do Cálculo do Estorno de Crédito”, nos termos dos artigos 71 a 74 da Parte Geral do RICMS – Decreto 43080 de 13/12/2002 c/c o artigo 20 do RET 011/2010 – e PTA 45.000000064-32 com a redação de 26/11/2015 e item 1.4.1 do Manual de Orientações anexo a Portaria Conjunta SUTRI-SUFIS-SAIF nº 001 de 16/09/2014 que estabelece:

Manual de Orientações anexo a Portaria Conjunta SUTRI-SUFIS-SAIF nº 001 de 16/09/2014

1.4.1. Estorno de créditos – Mercadorias adquiridas no período de vigência do regime especial

(...)

Na hipótese em que os mesmos insumos sejam utilizados para a produção de mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficiadas e não beneficiadas pelo crédito presumido, e não sendo possível a perfeita identificação do montante de crédito a ser estornado decorrente da utilização em comum desses insumos, o estabelecimento beneficiário, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar os créditos com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos.

Para o cálculo dessa proporcionalidade serão consideradas as operações realizadas pelo estabelecimento nos 12 (doze) últimos meses, incluindo-se o período no qual se efetiva o estorno. (grifo nosso)

Portanto, o objetivo da “Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas” é estabelecer o percentual mensal de estorno, considerando a proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados. Ou seja, a proporção terá como numerador o total das saídas dos produtos beneficiados pelo RET e como denominador o total das saídas dos produtos beneficiados e não beneficiados.

A “Planilha I – NFe Saídas” contém a relação de todas as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela impugnante nas saídas de mercadorias, inclusive as NFe do “CFOP 5904 – Remessa para Venda fora do Estabelecimento”.

Os valores mensais constantes da “Planilha I – NFe Saídas” foram demonstrados por CFOP conforme colunas “VLR OP 1”, “BC 1” e “ICMS 1” da “Planilha VIII – Saídas por CFOP”.

As colunas “VLR OP 2”, “BC 2” e “ICMS 2” da “Planilha VIII – Saídas por CFOP” contém as saídas tributadas, assim consideradas as operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados.

Para o cálculo das “Saídas tributadas” constantes da Planilha VIII verifica-se a exclusão dos seguintes CFOP:

CFOP	DESCRIÇÃO	JUSTIFICATIVA
5201	Devolução de compra para industrialização ou produção rural	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados.
5413	Devolução de Mercadoria destinada a uso ou consumo, em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributaria	Idem
5551	Venda de Bem do Ativo Imobilizado	Idem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5556	Devolução de compra de material de uso ou consumo	Idem
5901	Remessa para industrialização por encomenda	Apesar de incluir-se no conceito de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados, a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento, não se tratando portanto, de saídas efetivas.
5902	Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados.
5903	Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo	Idem
5904	Remessa para venda fora do estabelecimento	Nas vendas fora do estabelecimento foram analisadas as NF mod. 1 emitidas nos CFOP “5103 – Venda de Produção do Estabelecimento efetuada fora do estabelecimento” e “5104 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, efetuada fora do estabelecimento”, não encontrando-se vendas a contribuintes do ICMS. Apenas a NF mod. 1 nº 098447 serie 5 de 20/01/2016 foi emitida para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, mas as NCM das mercadorias desta NF não se enquadram naquelas NCM beneficiadas pelo RET. Assim, nenhuma NF mod. 1 é passível de benefício pelo RET. Ressalte-se que a “Planilha X – Demonstrativo mensal do cálculo do Estorno de Crédito” demonstra também a redução do CFOP “1904 – Retorno de Remessa para venda fora do estabelecimento” dos créditos mensais para efeito de estorno.
5912	Remessa de mercadoria ou bem para demonstração	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados.
5913	Retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração	Idem
5915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	Idem
5916	Retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo	Idem
5922	Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados, pois a saída é considerada no CFOP “5116 – Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura”.
5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6201	Devolução de compra para industrialização ou produção rural	Idem
6202	Devolução de compra para comercialização	Idem
6901	Remessa de industrialização por encomenda	Apesar de incluir-se no conceito de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados, a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento, não se tratando portanto, de saídas efetivas.
6912	Remessa de mercadoria ou bem para demonstração	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados.
6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo	Idem
6916	Retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo	Idem
6922	Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura	Não inclui-se no conceito de operações de saídas de produtos beneficiados ou não beneficiados, pois a saída efetiva se dá no CFOP “5116 – Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura”.

A planilha “IX – Percentual das Saídas Beneficiadas” contém as “Saídas Tributadas” encontradas na “Planilha VIII – Saídas por CFOP” em comparação com as saídas beneficiadas pelo RET e que foram apuradas mensalmente na “Planilha IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias Beneficiadas”.

Portanto, a “Planilha IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias Beneficiadas” contém todas as saídas promovidas pela impugnante no exercício de 2016 beneficiadas pelo RET. A referida planilha foi construída a partir da “Planilha I – Itens das Notas Fiscais eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias”, filtrando-se os CFOP que representam vendas de mercadorias a contribuintes do imposto, bem como as vendas a pessoas jurídicas não contribuintes do imposto, levando-se em conta ainda as NCM constantes do RET, nos termos dos artigos 16 e 17 do referido RET.

Ressaltamos que para as vendas realizadas fora do estabelecimento foram analisadas as NF mod. 1 emitidas nos CFOP “5103 – Venda de Produção do Estabelecimento efetuada fora do estabelecimento” e “5104 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, efetuada fora do estabelecimento” constantes dos registros “C170 – Itens do documento” dos arquivos da EFD – Escrituração Fiscal Digital. Entretanto, nas NF mod. 1 não há venda a contribuintes do ICMS. Apenas a NF mod. 1 nº 098447 serie 5 de 20/01/2016 foi emitida para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, mas mesmo assim as NCM das mercadorias desta NF não se enquadram naqueles NCM beneficiadas pelo RET, razão pela qual não foram

incluídas quaisquer saídas de mercadorias acobertadas com NF mod. 1 dentre as saídas beneficiadas pelo RET.

As operações de saídas do CFOP “5904 - Remessa para venda fora do estabelecimento” não foram incluídas dentre as saídas beneficiadas eis que foram analisadas as saídas do CFOP 5103 e 5104. Além do mais, da análise da “Planilha X – Demonstrativo mensal do cálculo do Estorno de Crédito” verifica-se também a exclusão do CFOP “1904 – Retorno de Remessa para venda fora do estabelecimento” dos créditos mensais para efeito de estorno.

Para efeito de saídas beneficiadas a contribuintes do ICMS foram levadas em consideração as vendas, excluindo-se as remessas e retornos de manifesto, constantes dos CFOP 5904 e 1904, eis que não representam vendas, nos termos do artigo 16 do RET.

Assim, as vendas de mercadorias realizadas fora do estabelecimento foram consideradas na elaboração das planilhas de cálculo, com reflexo na Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas, muito embora nas vendas do CFOP 5103 e 5104 não existam vendas a contribuintes do ICMS e a única venda a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS não fora considerada eis que os NCM desta venda não se encontram abrangidos pelo RET.

Registre-se ainda que na “Planilha IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias Beneficiadas” verifica-se a existência da coluna “ICMS CORRIGIDO – 12%”, eis que o artigo 18 do RET dispõe que nas saídas beneficiadas, o imposto será efetuado sob o percentual de 12%, sabendo-se que tais valores influenciarão no cálculo dos estornos de débito em transferência para a sub-apuração do ICMS conforme “Planilha XV – Apuração da Diferença do ICMS e Exigências Fiscais”.

(...)

2) A razão da exclusão das saídas de mercadorias em transferências da Planilha IX – Percentual de Saídas Beneficiadas. Levar em conta relação com a previsão do diferimento do ICMS estabelecido no RET para as citadas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa;

Diga-se de passagem, que todos os RET do setor de confecções foram padronizados com esta redação de 26/11/2015, passando este a servir para as situações em que apenas a indústria é beneficiária do RET bem como para aquelas situações em que o RET autoriza o diferimento também para os Centros de distribuição. Esta é a razão da redação do artigo 8º, in verbis:

Art. 8º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a saída de mercadoria de produção própria, promovida pela CITEROL, **com destino ao Centro de Distribuição de sua titularidade, quando identificado em epígrafe**, doravante denominado CD/CONFECÇÕES, para operações subsequentes por este praticadas. (grifos nossos)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, é preciso observar que o diferimento autorizado neste artigo é condicionado a que o Centro de Distribuição esteja **identificado em epígrafe**, ou seja, é preciso que o RET contenha em sua redação, além da impugnante, também suas filiais – Centros de Distribuição, o que não é o caso deste RET conforme se comprova da leitura das iniciais da página 1/8 do referido RET:

PTA Nº:	45.000000064-32
CONTRIBUINTE:	CITEROL - COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE TECIDOS E ROUPAS S/A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	186.005896.0026
CNPJ Nº:	17.183.666/0001.25
ENDEREÇO:	Avenida das Américas, nº 38, Galpão, Bairro Kennedy. Município de Contagem/MG.
ASSUNTO (CODIFICAÇÃO):	1102, 1103, 1107, 1110, 1120, 3204
DELEGACIA FISCAL:	Contagem.
	REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. Setor Confecções. Diferimento e Crédito presumido.

Desta forma, as saídas de mercadorias a título de transferência para as filiais da impugnante não foram consideradas como saídas beneficiadas pelo RET. É o que se comprova da “Planilha IV – Itens das Notas Fiscais eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias Beneficiadas” que não contém nenhuma saída no CFOP 5151 – Transferência de Produção do Estabelecimento”.

Noutro giro, verifica-se que as saídas do CFOP 5151, assim como as saídas do CFOP 5152 foram consideradas dentre as saídas tributadas constantes da “Planilha VIII – Saídas por CFOP”.

3) Se os valores das saídas por CFOP e tributadas da Planilha VIII, e respectivos ICMS, foram extraídos com fidedignidade dos documentos fiscais emitidos. Se não, justificar por CFOP;

A “Planilha VIII – Saídas por CFOP” foi construída a partir da “Planilha I – Itens das Notas Fiscais eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias” que contém todas as NFe emitidas pelo contribuinte no exercício de 2016, vejamos seus subtotais:

(...) * vide planilha fls.201

Já a “Planilha I – Itens das Notas Fiscais eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias”, resumo no quadro abaixo, contém os valores das bases de cálculo e ICMS mensal para as saídas por CFOP que são idênticas aquelas constantes do quadro acima.

O valor da Operação da “Planilha VIII – Saídas por CFOP” contém o valor total de R\$ 101.051.489,37, enquanto a “Planilha I – Itens das Notas Fiscais eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias” não contém o Valor da Operação.

Entretanto, o valor da operação é formado pela soma do Valor do Produto, adicionado do valor do frete, seguro e outros; deduzindo-se o valor dos descontos, chegando-se também ao valor final de R\$ 101.051.489,37 que é exatamente o valor informado na “Planilha VIII – Saídas por CFOP”, confirmando a correção dos cálculos. Vejamos os subtotais da referida planilha:

*(...) * vide planilha fls.202*

4) De que forma o CFOP 5.124 foi considerado no levantamento das mercadorias beneficiadas demonstrado na Planilha IX. E se foi resguardada a fidelidade dos valores dos documentos fiscais.

O CFOP “5124 – Industrialização efetuada para outra empresa”, a luz da Parte 2 do Anexo V do RICMS deve conter as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

Portanto, trata das prestações de serviços de industrialização prestados a terceiros.

O artigo 7º do RET trata do diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a parcela da industrialização de mercadorias, realizadas por estabelecimentos industriais fabricantes localizados neste Estado, por encomenda da impugnante; ou seja, diferimento do pagamento do ICMS nas industrializações efetuadas por terceiros.

Já o inciso II do Parágrafo Único do artigo 16 do RET estende o crédito presumido às operações com mercadorias industrializadas por estabelecimentos de terceiros, localizados no Estado, sob encomenda da impugnante e detentora do RET; portanto, trata do crédito presumido daquelas mercadorias industrializadas por terceiros sob encomenda da impugnante.

Desta forma, o CFOP 5124 encontra-se incluído dentre as Saídas Tributadas constantes do “Anexo VIII – Saídas por CFOP, mas não foi considerado dentre as saídas beneficiadas constantes do “Anexo IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas das Operações de Saídas de Mercadorias Beneficiadas” por falta de previsão no RET.”

Como se percebe, na constituição do crédito tributário, a Fiscalização tomou por base as disposições regulamentares e especiais discriminadas na legislação vigente à época dos fatos e no RET, a que se vinculava a Autuada.

Restou comprovado nos autos, a correta consideração das operações das vendas realizadas fora do estabelecimento, nos cálculos construídos pela Fiscalização na apuração do percentual de estorno das mercadorias beneficiadas. Ponto incontroverso, inclusive, acolhido pela Impugnante na sua manifestação nos autos após o cumprimento da diligência.

Em que pese o entendimento da Defesa, acerca da manutenção dos valores das saídas em transferências e das mercadorias empregadas na industrialização realizadas para terceiros, como integrantes do benefício, razão não lhe assiste.

Como bem explanado pela Fiscalização em suas intervenções nos autos, o RET traz previsões específicas para o computo das mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido, não se vislumbrando nas suas imposições as saídas em transferências entre estabelecimentos da mesma empresa e nem as saídas de matérias-primas, produtos intermediários, insumos e materiais de embalagem empregados na realização de industrialização por encomenda de terceiros.

O desígnio precípua do RET, nesse caso, é albergar uma linha de benefício fiscal concedido ao setor do qual faz parte a Autuada para o exercício das atividades num mercado corroído pela conhecida guerra fiscal, e, neste intento, seus marcos regulatórios devem ser respeitados de forma literal, à luz do previsto no inciso III do art. 111 do CTN, uma vez que parte do que deveria ter sido recolhido nas operações foi expurgado por decisão do erário.

Assim, há de se perquirir em qual recorte das normas especiais concedidas, inseririam as transferências e as saídas de mercadorias empregadas nas industrializações para terceiros. De certo, a busca é por demais infrutífera, como se nota nos preceitos estabelecidos no regime especial vigente à época dos fatos. Assim, por falta de previsão legal, não há que prosperar as pretensões da Autuada de validação dos seus procedimentos iniciais de apuração.

Melhor sorte não se afigura, na questão relacionada com a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) ao invés da de 12% (doze por cento). São convergentes as manifestações das duas partes quanto ao destaque do ICMS a maior em alguns documentos fiscais, em detrimento da previsão do RET, pela menor.

Independentemente da plausibilidade do erro, é fato que o tributo foi destacado nos documentos fiscais com um valor e para fins de apuração, deve ser este o valor a figurar nos registros de apuração. Inobstante a aparente incoerência, o equívoco não pode ser corrigido com a adulteração dos fatos reais, existem mecanismos de ajuste previstos na legislação para a correção dessas situações, visando o atendimento dos contribuintes sem prejudicar o controle fiscal.

Neste caso, não há de ser analisada e solucionada a questão sob a linha de raciocínio do prejuízo ou não do erário, em razão do aproveitamento ou não do crédito pelos adquirentes, considerando os destinos dos documentos. A lisura necessária aos procedimentos de acerto se prende aos dispositivos regulatórios para que o valor, se indevido, seja restituído a quem de direito.

Portanto, o alegado destaque a maior do ICMS em alguns documentos fiscais, em descompasso com a previsão do RET, pode ser corrigida, desde que respeitadas as normas regulamentares para o intento, cabendo à parte prejudicada, o cumprimento das regras aplicáveis à propositura do pleito regularizador, nunca, no curso de cobrança mediante constituição de crédito tributário pela Fiscalização, por falta de subsunção normativa e prejuízo ao controle administrativo.

Assim, escorrido o levantamento fiscal com fulcro no regime especial vigente e nas instruções atinentes à apuração do ICMS do setor, e uma vez constatado recolhimento a menor do tributo, alinhada a aplicação da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

(...)

Destarte, restou caracterizada a infringência à legislação tributária e demonstrados os valores a serem exigidos, com a correta formalização do crédito tributário e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Renato Santos Septímio e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Lilian Cláudia de Souza.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2019.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**