

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.612/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000159891-09
Impugnação: 40.010124243-82
Impugnante: Rio Vermelho Distribuidor Ltda
IE: 702127890.00-30
Proc. S. Passivo: Gislainy Alves de Oliveira/Outros
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO nº 3.166/01. Resta demonstrado que a Autuada se apropriou de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefício fiscal concedido unilateralmente, ao desamparo de convênio interestadual e em desacordo com a regra estabelecida no § 1º do art. 62 do RICMS/02. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Deve-se excluir, no entanto, as exigências relativas ao período objeto de outro lançamento considerando que foi julgado improcedente em decisão administrativa irrecorrível.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS – RESOLUÇÃO nº 3.166/01. Constatou-se que a Autuada promoveu o recolhimento a menor do ICMS/ST, uma vez que, ao calcular o imposto devido, deduziu, a título de ICMS operação própria do remetente, o valor integral destacado nas notas fiscais, valor esse objeto de incentivo fiscal na origem, não ratificado mediante convênio, contrariando a Lei Complementar nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75. Corretas as exigências fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre estorno de créditos de ICMS apropriados indevidamente, por não terem sido cobrados nas operações anteriores, uma vez que o estabelecimento remetente estava contemplado com benefícios fiscais concedidos pelo Estado de Goiás em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Em razão do estorno dos créditos apropriados irregularmente, apurou-se que, no período de janeiro de 2003 a maio de 2007, houve recolhimento a menor do imposto, bem como recolhimento a menor de ICMS/ST, em virtude de inobservância, no cálculo do ICMS/ST, dos valores que correspondem a benefícios fiscais concedidos pelo Estado de Goiás.

Exige-se o ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI da mesma lei, sendo esta aplicada em relação aos créditos apropriados a partir de novembro de 2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 18/23, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 215/222.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 25/11/09, exara despacho interlocutório, determinando que a Impugnante encaminhe ao Fisco os documentos anteriormente requisitados, sendo a providência atendida conforme documentos de fls. 234/256.

O Fisco se manifesta às fls. 257/259, pleiteando a manutenção do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Do Cerceamento do Direito de Defesa

Salienta a Impugnante que a Autoridade Fiscal requereu os livros fiscais que foram imediatamente entregues e ainda não devolvidos. Que assim, ficou prejudicado, não sendo possível, em sua totalidade, verificar e elaborar a sua defesa, pois não dispunha dos livros fiscais do ano de 2007, ocorrendo, parcialmente, o cerceamento do seu direito de defesa.

Sem razão a defesa, no entanto. Como bem ressaltou o Fisco, os livros apresentados são cópias impressas das informações armazenadas em computadores. Logo, tais informações encontram-se, ou deveriam se encontrar, armazenadas na memória do computador utilizado pela empresa, prontas para serem utilizadas quando necessário.

Desta forma, ainda que eventualmente o livro impresso tenha permanecido sob o controle do Fisco, reitera-se, os dados armazenados poderiam ter sido utilizados para análise e elaboração da defesa.

Apenas para registrar, os livros solicitados já foram devolvidos pela Autoridade Lançadora.

Da Nulidade do Auto de Infração

Aduz a peça de defesa que o Auto de Infração é nulo *ab initio*, ao entendimento de que a acusação fiscal não passa de mera presunção, pois não existe nos autos nenhuma prova do aproveitamento indevido de crédito, uma vez que não fora anexada nenhuma cópia dos livros fiscais da empresa Rio Vermelho Distribuidora Ltda, de Anápolis/GO, de modo a demonstrar a infração lançada pelo Fisco.

Neste aspecto, a alegação da Autuada constitui, na verdade, matéria de mérito. Mas, ainda assim, não tem razão a defesa, uma vez que o referido incentivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal está lançado em ato normativo da Unidade da Federação de origem da mercadoria.

Neste caso, o Estado de Goiás concede incentivo mediante crédito presumido de 3% (três por cento) sobre a base de cálculo para estabelecimento de comércio atacadista que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização, a partir de 01/08/00.

Tal benefício está previsto no art. 11, inciso III, Anexo IX do Decreto nº 4852/97, do Estado de Goiás.

Assim, para cada incentivo fiscal concedido em cada Estado, há um dispositivo legal determinando o benefício, que está relacionado na Resolução nº 3.166/01.

É evidente que existindo norma legal autorizando o recolhimento a menor, é legítima a presunção de que o contribuinte remetente utilizou-se do benefício fiscal, cabendo, no entanto, prova em contrário.

Buscando tal prova, o Fisco mineiro promoveu intimação ao estabelecimento autuado, requerendo que o mesmo apresentasse à Fiscalização outros documentos fiscais que pudessem comprovar a realidade das operações praticadas.

O Termo de Intimação de fls. 213/214, contém uma relação de documentos do estabelecimento goiano a serem apresentados, e foi entregue ao contador da empresa mineira, em 02/06/09, com prazo de 10 (dez) dias úteis para apresentação da documentação.

Ocorre que, até a data da manifestação fiscal já haviam transcorridos mais de 3 (três) meses sem que houvesse apresentação dos documentos, o que, segundo o Fisco, demonstra a correção do trabalho fiscal e legítima a presunção de utilização do benefício concedido pelo Estado de Goiás.

A 3ª Câmara de Julgamento em sessão de 25/11/09, exarou despacho interlocutório determinando o envio ao Fisco dos documentos anteriormente solicitados, cuja medida restou cumprida com o encaminhamento dos documentos e a juntada de parte deles aos autos (fls. 234/256).

Em seguida, manifestou o Fisco às fls. 257/259, dando conta da efetiva utilização do benefício fiscal, baseado em concessão de crédito presumido.

Por se tratar de matéria meritória, a análise dos documentos será feito logo adiante, na abordagem contextualizada do lançamento.

Assim, rejeitam-se as prefaciais arguidas pela Impugnante.

Do Mérito

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS em virtude de aproveitamento indevido de crédito em operações com mercadorias objeto de benefícios fiscais concedidos irregularmente por outra Unidade da Federação e recolhimento a menor de ICMS/ST, em virtude de inobservância, no cálculo do ICMS/ST, dos valores que correspondem a benefícios fiscais concedidos pelo Estado de Goiás.

Do Estorno de Crédito

Em face da irregularidade constatada, exige-se o ICMS, a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto recolhido a menor e Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

A matéria em discussão, isto é, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude de ser o remetente das mercadorias beneficiário de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio celebrado no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, em desacordo, portanto, com a legislação que rege o imposto, já foi objeto de reiterados julgamentos neste Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, com decisões, na grande maioria, favoráveis ao Fisco, de modo a impedir a apropriação de tais créditos.

Com efeito, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme se percebe pelos textos legais adiante transcritos:

Constituição Federal

Art. 155 - ...

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A Lei Complementar nº 24, de 24/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, conforme destaques a seguir:

Art. 1º As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria.

A legislação infralegal, regulamentando disposições sobre o assunto, apresenta os seguintes atos normativos:

RICMS/02

....

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal. (G.N.)

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

.....

Pelo que se depreende do art. 155, XII, "g" da Constituição Federal, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por lei complementar; no caso, a Lei complementar nº 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

A própria Lei complementar nº 24/75 estabelece, no art. 8º, inciso I, a punição aos Estados que violarem os convênios. Com o objetivo de dar operacionalidade ao texto legal, o Estado de Minas Gerais disciplinou a matéria no Regulamento do ICMS e na Resolução nº 3166/01, conforme se constata pelos dispositivos transcritos.

Por conseguinte, fatos provados pelo Fisco mineiro, baseados em documentos fiscais, confrontados com a legislação de regência do ICMS, demonstram, em tese, a pertinência do feito fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à assertiva de que o benefício fiscal do crédito outorgado está em pleno vigor, não existindo nenhum questionamento junto ao Supremo Tribunal Federal acerca de sua inconstitucionalidade, cabe destacar que própria Lei Complementar nº 24/75, autorizada pelo texto constitucional, prescreve a “pena” aplicável à espécie, ou seja, a nulidade do ato normativo e a ineficácia do crédito fiscal.

Por outro lado, afirma a Autuada que a aplicação do benefício fiscal não é compulsória, e que ela optou por utilizar-se do benefício fiscal apenas ao realizar operações interestaduais de venda de mercadorias (CFOP 6102) e não nas operações de transferências interestaduais (CFOP 6152), pois a mesma previa questionamentos do Fisco de Minas Gerais e demais Estados da Federação em que opera, requerendo que sejam analisadas as planilhas por ela elaboradas (fls. 33/35).

Sustenta o Fisco que essas planilhas não fazem prova, já que o aproveitamento do benefício fiscal poderia ter se dado, por exemplo, no momento da elaboração da Declaração Periódica de Informações – DPI, prestadas pelo Contribuinte Goiano. Além disso, as planilhas se referem aos anos de 2004 a 2006, não tendo sido apresentados os anos de 2003 e 2007.

Neste aspecto, conforme já relatado na fase preliminar, decidiu a 3ª Câmara exarar despacho interlocutório para que a Autuada pudesse comprovar tudo que alega.

Com a juntada de documentos e remessa ao Fisco dos demais itens solicitados, sustenta a autoridade lançadora que restou comprovado a utilização do benefício fiscal, mesma na hipótese de transferência de mercadorias para o estabelecimento mineiro, conforme cálculos exemplificativos lançados às fls. 258.

Como bem disse o Fisco, com a juntada dos documentos, não mais persiste qualquer dúvida quanto à utilização do crédito presumido, legitimando, assim, o presente lançamento.

Com efeito, analisando a apuração do mês de fevereiro de 2004 (fls. 262/263), constata-se que a base de cálculo nas operações interestaduais (nessas incluídas as remessas para o estabelecimento mineiro), totaliza um montante de R\$ 5.575.005,42, o enquanto o crédito presumido lançado no período atingiu o valor de R\$ 167.718,31, ou seja, equivalente a 3,0083%.

Na mesma linha, é a conclusão que se chega analisando as planilhas entregues pela defesa por ocasião da impugnação. Com efeito, verificando os cálculos do mês de junho/04, por exemplo, verifica-se uma saída interestadual total de R\$ 6.469.814,67, sendo que 3% (três por cento) de tal equivale a R\$ 194.094,44, enquanto o crédito outorgado foi de R\$ R\$ 198.453,23.

Noutro giro, defende a Impugnante que existe imposição estatuída na Instrução Normativa nº 326/98-GSF, do Estado de Goiás, que expressamente veda o aproveitamento de crédito outorgado de 3% (três por cento) nas operações com mercadorias afetas ao sistema de substituição tributária.

Neste caso, se de fato existe qualquer restrição, não foi essa a prática adotada pelo estabelecimento goiano da Autuada, conforme restou demonstrado nos exemplos acima.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, em tese, revela-se correto o trabalho fiscal. Ocorre, no entanto, que a Impugnante alega que em 04/09/07 foi lavrado um outro Auto de Infração, nº 01.000156017-55, por ter supostamente se apropriado de créditos de ICMS em desacordo com a alínea “g”, do inciso XII, § 2º do art. 155 da Constituição Federal, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/06.

Com relação a esse AI, a Contribuinte, em tempo hábil, apresentou impugnação que, ao final, resultou em julgamento pela improcedência do lançamento, uma vez que a 3ª Câmara de Julgamento identificou que a autuação fora realizada utilizando-se de método que não está em conformidade com a legislação tributária. Que, naquele caso, não era possível “a apuração pelo preço médio, devendo a mesma ser feita de acordo com os ditames da Resolução nº 3166/01, e considerando-se cada nota fiscal individualmente, bem como cada uma das mercadorias que nela estava discriminada, decisão essa exarada no Acórdão nº 18.679/08/3ª.

Posto isto, sustenta a Impugnante que neste Auto de Infração ainda persiste os erros cometidos no lançamento anterior, pois o Fisco deixou de considerar individualmente cada uma das mercadorias discriminadas na nota fiscal, como se infere da análise do Anexo III do AI e em sua nota explicativa, havendo descumprimento da recomendação consignada no acórdão supracitado, razão pela qual, também este lançamento deverá ser julgado improcedente.

No tocante à indicação de cada nota fiscal, bem como cada uma das mercadorias que nela está discriminada, a primeira parte resta cumprida, conforme se observa pelas planilhas contidas no “CD” de fls. 03, constatando-se que cada nota fiscal está discriminada, inclusive com os valores totais e as respectivas bases de cálculo, com informações sobre as mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas e não tributadas.

Quanto à discriminação das mercadorias, esta não se faz necessária, uma vez que o benefício concedido pelo Estado de Goiás para este estabelecimento é o mesmo para todos os produtos com tributação normal, variando somente de acordo com o ramo de atividade do estabelecimento. Se atacadista, o crédito presumido é de 3% (três por cento) e, se indústria, será ele de 2% (dois por cento).

Ocorre, no entanto, que a decisão proferida pela Câmara de Julgamento ao decidir pela improcedência do lançamento no AI 01.000156017-55, não autoriza a revisão da matéria noutra lançamento, muito embora o Conselheiro, autor do voto em separado, tenha se posicionado de forma diversa da Câmara.

Com efeito, ocorreu a extinção do crédito tributário, nos termos do inciso IX do art. 156 do Código Tributário Nacional – CTN. Desta forma, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas ao estorno dos créditos do imposto, anteriores a 31/12/06.

Do Recolhimento a Menor do ICMS/ST

A irregularidade constante deste item diz respeito ao recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de agosto de 2005 a maio 2007, por ter apropriado e abatido indevidamente da apuração do valor do ICMS/ST a totalidade dos créditos de ICMS destacados nas notas fiscais, relativas às operações interestaduais com mercadorias,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cujo remetente fora beneficiado com incentivos fiscais em desacordo com a legislação vigente.

Exige-se o valor não recolhido a título de ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75.

A questão está intimamente ligada ao item anterior e, portanto, adotar-se-á a mesma fundamentação posta anteriormente, estando corretas as exigências fiscais.

De diferente, existe a afirmativa da Autuada de que não aproveitou o crédito de ICMS das mercadorias e de que foram apresentadas as provas, com a anexação de cópias dos livros de Registro de Apuração da empresa Rio Vermelho Distribuidor Ltda, de Minas Gerais, onde resta demonstrado que as mercadorias sujeitas à substituição tributária foram devidamente registradas sem a ocorrência de nenhum aproveitamento de crédito.

Neste caso, conforme destacou o Fisco, não há o aproveitamento de crédito, no livro de Apuração do ICMS, mas sim a dedução integral do imposto debitado na operação própria sem a dedução da parcela do crédito presumido vinculado ao benefício fiscal irregular, resultando em recolhimento de um valor menor de ICMS/ST para o Estado de Minas Gerais.

Por fim, registre-se que em relação a essa exigência fiscal, não cabe a decisão proferida no item anterior, uma vez que, naquele Auto de Infração, não foram lançadas exigências de ICMS/ST.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas pela Impugnante. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 31/12/06, referentes ao estorno de créditos. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além do signatário e do conselheiro vencido, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2010.

Roberto Nogueira Lima
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.612/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000159891-09
Impugnação: 40.010124243-82
Impugnante: Rio Vermelho Distribuidor Ltda
IE: 702127890.00-30
Proc. S. Passivo: Gislainy Alves de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, 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.

Decidiu a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o presente lançamento para excluir as exigências anteriores a 31/12/06, referentes ao estorno de créditos.

Assim está fundamentado o voto vencedor:

“Assim, em tese, revela-se correto o trabalho fiscal. Ocorre, no entanto, que a Impugnante alega que em 04/09/07 foi lavrado um outro Auto de Infração, nº 01.000156017-55, por ter supostamente se apropriado de créditos de ICMS em desacordo com a alínea “g”, do inciso XII, § 2º do art. 155 da Constituição Federal, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/06.

Com relação a esse AI, a Contribuinte, em tempo hábil, apresentou impugnação que, ao final, resultou em julgamento pela improcedência do lançamento, uma vez que a 3ª Câmara de Julgamento identificou que a autuação fora realizada utilizando-se de método que não está em conformidade com a legislação tributária. Que, naquele caso, não era possível “a apuração pelo preço médio, devendo a mesma ser feita de acordo com os ditames da Resolução nº 3166/01, e considerando-se cada nota fiscal individualmente, bem como cada uma das mercadorias que nela estava discriminada, decisão essa exarada no Acórdão nº 18.679/08/3ª. (grifamos)

Posto isto, sustenta a Impugnante que neste Auto de Infração ainda persiste os erros cometidos no lançamento anterior, pois o Fisco deixou de considerar individualmente cada uma das mercadorias discriminadas na nota fiscal, como se infere da análise do Anexo III do AI e em sua nota explicativa, havendo descumprimento da recomendação consignada no acórdão supracitado, razão pela qual, também este lançamento deverá ser julgado improcedente.

No tocante à indicação de cada nota fiscal, bem como cada uma das mercadorias que nela está discriminada, a primeira parte resta cumprida, conforme se observa pelas planilhas contidas no “CD” de fls. 03, constatando-se que cada nota

fiscal está discriminada, inclusive com os valores totais e as respectivas bases de cálculo, com informações sobre as mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas e não tributadas.

Quanto à discriminação das mercadorias, esta não se faz necessária, uma vez que o benefício concedido pelo Estado de Goiás para este estabelecimento é o mesmo para todos os produtos com tributação normal, variando somente de acordo com o ramo de atividade do estabelecimento. Se atacadista, o crédito presumido é de 3% (três por cento) e, se indústria, será ele de 2% (dois por cento).

Ocorre, no entanto, que a decisão proferida pela Câmara de Julgamento ao decidir pela improcedência do lançamento no AI 01.000156017-55, não autoriza a revisão da matéria noutra lançamento, muito embora o Conselheiro, autor do voto em separado, tenha se posicionado de forma diversa da Câmara.

Com efeito, ocorreu a extinção do crédito tributário, nos termos do inciso IX do art. 156 do Código Tributário Nacional – CTN. Desta forma, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas ao estorno dos créditos do imposto, anteriores a 31/12/06.”

Contudo, no julgamento do AI nº 01.000156017-55, Acórdão nº 18.679/08/3ª, o mérito do lançamento não foi julgado, não podendo se afirmar que, neste lançamento, está sendo revisada matéria já julgada.

Extrai-se do Acórdão nº 18.679/08/3ª o abaixo:

“Portanto, o trabalho fiscal para estorno de crédito deve ser fundado nas normas estaduais, inclusive na Resolução nº 3.166/01 de onde se extrai não só a condição do fornecedor, como também os valores passíveis de creditamento.

***Da análise das planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que as notas fiscais objeto da autuação foram efetivamente emitidas por contribuintes sediados em outras Unidades da Federação. Entretanto, nas planilhas encontradas nos autos, não estão indicadas as notas fiscais objeto da glosa e as parcelas indevidamente apropriadas com base na Resolução SEF/MG nº 3.166/01, e em suas alterações. Não é negado nestes autos que a Impugnante tenha direito ao imposto que o Estado de Minas Gerais acredita ter sido efetivamente pago na origem, sendo o estorno o produto da diferença entre este e o valor do ICMS por ela apropriado. Entretanto, estes valores não foram devidamente apurados no presente trabalho.** (grifamos)*

Ressalte-se que a não cumulatividade do ICMS, prevista no artigo 155, da Constituição Federal de 1988, se opera através da compensação do imposto devido em cada operação com aquele cobrado na operação antecedente. Nesta linha, traçou Minas Gerais seu entendimento exposto na já citada Resolução SEF/MG nº 3.166/01, no sentido de que se parcela do ICMS deixou de ser cobrada pelo Estado de origem da mercadoria, em função de incentivo/benefício fiscal, não pode esta parcela ser compensada em operações posteriores.

A forma utilizada pelo Estado remetente das mercadorias para conceder o benefício fiscal mencionado acima fere, no entendimento do Poder Executivo Mineiro,

normas estabelecidas pela Constituição Federal de 1988, que determinam que a concessão de benefícios fiscais deve ser deliberada entre os Estados-membros.

*Mas, mesmo nesta hipótese, Minas Gerais reconhece o crédito relativo à parcela paga no Estado de origem. A **forma utilizada pela Fiscalização no caso dos autos não permite a certeza e liquidez necessárias à manutenção do lançamento, ou seja, não permite a certeza de que os valores estornados no lançamento ora analisado são exatamente aqueles aos quais a Impugnante não teria direito.** (grifamos)*

Há, portanto, uma pressuposição fiscal ao dizer que o contribuinte, no período de 1º de janeiro de 2003 a 31 de dezembro de 2006, apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS, referentes à entrada no território mineiro de mercadoria cuja operação de saída gozou de benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, o qual não obedece a alínea “g”, do inciso XII, § 2º, do artigo 155, da Constituição.

Conforme dita o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Tal vinculação se dá justamente às normas emanadas do Estado. Assim, ao Fisco não é dado optar por uma forma de apuração do crédito tributário se há outra expressamente prevista nas normas às quais ele se encontra vinculado. É este o caso dos autos, pois a Resolução nº 3.166/01, amparada, como já demonstrado, em outras normas de hierarquia superior, estabeleceu que o crédito a ser estornado é exatamente, nem mais, nem menos, aquele relativo ao imposto não pago na origem. Pela média adotada, não é possível dizer que se chegou a este valor.

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;*
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e*
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.*

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: faz-se imperioso que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material;

deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.

Desta forma, embora a Fiscalização alegue que não houve pressuposição, mas análise baseada nos livros e documentos fiscais da Impugnante, a apuração do crédito tributário não se fez plenamente por esta análise.

O Fisco sustenta que se a Impugnante entende que algumas das mercadorias transferidas não estão contempladas com o referido benefício fiscal, que apresente a relação destas mercadorias que foram objeto de transferência, com o respectivo código do produto.

Como visto da doutrina acima transcrita, o dever de apurar com certeza o crédito tributário é do próprio Fisco. Assim, se a Impugnante não apresentou, quando intimada, os dados necessários à correta apuração do crédito tributário, seria papel da Fiscalização buscar os dados em sua escrita fiscal.

Apenas poderia haver o arbitramento pela média adotada pelo Fisco após constatação da total inviabilidade de apuração pela escrita fiscal da Impugnante. Não parece ser este o caso dos autos, pois as notas fiscais cujos créditos devem ser estornados têm que estar devidamente registradas nos livros fiscais da Defendente.

Existindo documentação regular, o Fisco está a ela adstrito e, por força da norma insculpida no parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, está vinculado a utilizá-la como base de prova para as apurações devidas.

Lembre-se que, ao mesmo tempo em que o contribuinte não pode se furtar à Fiscalização e ao lançamento, possui ele direito a garantias fundamentais que não podem ser violadas com o argumento de que o exercício da competência discricionária legítima o arbitramento de qualquer dado para apuração do pretense crédito tributário.

*Pelo exposto, em sendo o lançamento um procedimento administrativo plenamente vinculado às normas de regência do imposto, o agente, ao exercê-lo, não interfere com apreciação subjetiva alguma, pois existe prévia e objetiva tipificação normativa do único comportamento possível do Fisco em face da situação igualmente prevista. **No caso dos autos, não é possível a apuração pelo preço médio, devendo a mesma ser feita de acordo com os ditames da Resolução nº 3.166/01, e considerando-se cada nota fiscal individualmente, bem como cada uma das mercadorias que nela está discriminada.** (grifamos)*

Caso o Fisco tivesse agido desta forma, os presentes autos teriam resposta ao argumento da Defendente de que com a análise das informações dos Apêndices I e II do Decreto Estadual Goiano nº 4852/97 se poderia ver que não houve o aproveitamento de crédito de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária, pois o aproveitamento de crédito destes produtos seria naturalmente vedado pela legislação goiana.

Não se pode acatar, assim, a afirmação do Fisco de que se houvesse algum produto transferido que constasse da legislação goiana, bastaria a apresentação de tais produtos com seus respectivos códigos para que fosse procedida a devida análise

e, se fosse o caso, a alteração do crédito tributário. Como já demonstrado, para que o lançamento fosse aprovado, deveria este questionamento já estar respondido no processo. Assim, não seria a Impugnante que deveria demonstrar que há no lançamento produtos que ali não poderiam constar. Já em seu nascedouro, o lançamento deveria deixar claro que todos os produtos cujos créditos estão sendo estornados são passíveis de tal estorno nos termos das normas estaduais mineiras.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, sendo que o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior apresentará voto em separado por entender que apenas a forma de apuração do crédito tributário não encontra amparo legal.” (grifamos)

No voto em separado, no mesmo acórdão nº 18.679/08/3ª, assim se expressou este Conselheiro:

“Constatado o benefício fiscal concedido em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, o Fisco, vinculado que está, em decorrência do art. 142 do CTN e seu parágrafo único, outra atitude não poderia tomar a não ser efetuar o presente lançamento. A infração encontra-se plenamente caracterizada. (grifamos)

Contudo, conforme o disposto no art. 53, inc. I, do RICMS/02, “O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais.” No presente caso o Fisco tem acesso a todas as notas fiscais recebidas pela Autuada em transferência de sua filial, podendo determinar, com certeza, qual parcela de crédito, em cada documento fiscal, foi destacada sem a efetiva cobrança na origem. Não cabe aqui qualquer tipo de arbitramento, não havendo divergência, quanto a isso, em relação ao voto proferido pela Relatora.

Entretanto, deve ser ressaltado que o Fisco poderá, a qualquer tempo, se assim entender, renovar a ação fiscal para exigir o estorno dos créditos, uma vez que está plenamente caracterizada a infração. (grifamos)

Diante disso, julgo improcedente o lançamento, mas ressaltando ao Fisco o direito de renovar a ação fiscal.”

Desse modo, tendo sido condenado no AI nº 01.000156017-55 apenas a forma de apuração do crédito tributário, não havendo qualquer dúvida de que a infração se encontrava plenamente caracterizada, tem o Fisco, a teor do art. 142 do CTN, a obrigação de renovar a ação fiscal na forma adequada, observando, evidentemente, como o foi, o prazo decadencial para o lançamento.

Diante do acima exposto, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2010.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro