

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.654/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000163903-75
Impugnação: 40.010126802-90
Impugnante: Makro Atacadista Sociedade Anônima
IE: 186211204.06-61
Proc. S. Passivo: Valéria Ramos Esteves de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - CESTA BÁSICA. Constatou-se aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de produtos da cesta básica, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º c/c art. 32, IV da Lei nº 6.763/75 e nos art. 70, § 1º e 71, IV da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS, verificado no período de julho de 2008 a outubro de 2009, apurado mediante Verificação Fiscal Analítica com recomposição da conta gráfica, relativos a aquisições de mercadorias da cesta básica, cujas saídas subseqüentes ocorrem com redução da base de cálculo, sendo que o crédito encontra-se vedado nos termos do art. 71, inciso IV do RICMS/02 e art. 31, § 1º da Lei nº 6.763/75.

Exigência apenas da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que na recomposição da conta gráfica da empresa autuada apurou-se saldo credor durante todo o período autuado.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 385/402, juntando os documentos de fls. 403/535 e pedindo a improcedência do lançamento.

O Fisco apresenta manifestação fiscal às fls. 539/543, refutando as alegações da defesa e requerendo a procedência do lançamento.

DECISÃO

O presente processo versa sobre a exigência fiscal lançada em decorrência da prática de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição de mercadorias da cesta básica, tendo em vista que a Autuada deixou de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuar o estorno exigido no item 19, subitem 19.4 da Parte 1 e Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02.

De fato, quando das aquisições de mercadorias com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução da base de cálculo constante do item 19, a Impugnante deveria ter efetuado a anulação parcial do crédito, de forma que a parte utilizável não excedesse a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria.

Exige-se, assim, o estorno dos créditos relativos à diferença entre o valor destacado nos documentos fiscais de entrada, devidamente escriturados no LRE e o valor efetivamente admitido como crédito, em consonância com o dispositivo legal citado anteriormente. Após o efetivo estorno dos créditos relacionados houve diminuição do saldo credor existente na cona gráfica da empresa autuada.

Para apresentação do trabalho e demonstração das parcelas de crédito a serem estornadas, o Fisco apresentou a planilha denominada “Anexo I”, elaborada de acordo com o item 19, subitem 19.4 do Anexo IV, Parte 1 e Parte 6 do RICMS/02, conforme fls. 09/29 dos autos.

A mencionada planilha traz as seguintes indicações: nº da nota fiscal, data de emissão, código da mercadoria, produto, valor da base de cálculo do ICMS, alíquota de entrada e estorno. Em seu conteúdo a planilha apresenta a relação das notas fiscais objeto da ação fiscal em ordem cronológica, de acordo com os registros elaborados pela própria empresa impugnante, apresentando-se de forma explicativa, além de informar qual a mercadoria componente da cesta básica está sendo objeto da ação fiscal.

A glosa dos créditos encontra-se alicerçada nos dispositivos legais a seguir transcritos:

Lei 6.763/75

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

IV - for objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

RICMS/02 (Parte Geral)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subsequentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

IV - vierem a ser objeto de subsequente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

RICMS/02 (Anexo IV)

19.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

a - leite pasteurizado tipo "A", tipo "B", tipo "C" e leite tipo "longa vida"; quando adquirido em operação interna e destinado à industrialização;

b - alho em estado natural;

c - farinha de trigo;

d - mistura pré-preparada de farinha de trigo a que se refere o item 15 da Parte 6 deste Anexo.

e - relacionados nos itens 39 a 43 da Parte 6 deste Anexo. (GN)

Depreende-se da legislação acima transcrita e do exame das Planilhas de fls. 09/29, que as mercadorias adquiridas pela Autuada, objeto da autuação, não admitem a manutenção integral do imposto destacado nas respectivas notas fiscais, ou seja, não comportam a exceção contida no "subitem 19.4" retromencionado.

A Impugnante argumenta, em sua defesa, que a autuação não encontra respaldo na Constituição Federal de 1988 e na Lei Complementar nº 87/96, posto restar caracterizada a nítida violação ao princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88 e arts. 19 e 20 da LC nº 87/96. Pondera que as únicas exceções ao citado princípio referem-se às hipóteses de ocorrência de operação subsequente amparada pelos institutos da isenção e da não incidência, o que não é o caso. Observa que a isenção não se confunde com redução de base de cálculo. Cita doutrina e jurisprudência neste sentido, além de acostar aos autos Pareceres dos Professores Paulo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Barros Carvalho e Marco Aurélio Greco sobre a matéria em exame. Tece comentários acerca da natureza impositiva do Convênio ICMS nº 128/94, bem como assegura que as multas aplicadas são abusivas.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme será demonstrado.

O Supremo Tribunal Federal, ao se manifestar sobre a matéria, entendeu que a redução de base de cálculo equipara-se a isenção parcial, não se configurando ofensa à não cumulatividade a concessão do crédito por entradas tão só na proporção da redução de base de cálculo nas saídas. Esta decisão foi tomada pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 17 de março de 2005, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 174.478-2, sendo esta decisão posterior àquelas apresentadas pela Impugnante:

17/03/2005 - TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 174.478-2 - SÃO PAULO

RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. MARCO AURÉLIO

RELATOR PARA O ACÓRDÃO: MIN. CEZAR PELUSO

RECORRENTE: MONSANTO DO BRASIL S/A

ADVOGADOS: HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTROS

RECORRIDO: ESTADO DE SÃO PAULO

ADVOGADO: PGE-SP - ELEONORA LUCCHESI MARTINS FERREIRA

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS.

ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88.

CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF.

VOTO VENCIDO. SÃO CONSTITUCIONAIS O ART. 41, INC. IV, DA LEI Nº 6.374/89, DO ESTADO DE SÃO PAULO, E O ART. 32, INCS. I E II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88.

Outro não foi o entendimento deste Egrégio Conselho de Contribuintes ao apreciar matéria idêntica, relacionada a irregularidades praticadas pela própria empresa ora Autuada, bem como por outros contribuintes mineiros, conforme Acórdãos n.ºs 18.252/07/3ª, 13.572/00/2ª, 15.405/03/2ª, 14.184/00/3ª, 14.238/00/1ª, 17.106/05/3ª, 19525/10/3ª, 19.526/10/3ª e 19527/10/3ª, dentre outros.

Ademais, a questão já se encontra normatizada na legislação mineira, especificamente no § 4º do art. 8º da Lei nº 6.763/75, com a seguinte redação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 8º - As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

§ 4º - Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

(GN)

Por outro lado, contrariamente ao entendimento da Impugnante, a não exigência da anulação proporcional do crédito, referida no § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 128/94, não é impositiva, mas sim autorizativa. Tratando-se de faculdade, cada Unidade da Federação poderia, de acordo com a sua conveniência, permitir ou não a manutenção integral dos créditos de ICMS. Consoante se extrai das disposições contidas no subitem 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a opção deste Estado foi pela anulação do crédito de forma que a parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto nos casos que excepcionou.

Quanto à suposta inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação mineira que regem a matéria, vale ressaltar que por força das disposições contidas no art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não compete ao órgão julgador administrativo apreciar questões desta natureza.

Oportuno esclarecer que a Impugnante, nas operações com os produtos listados nas planilhas de fls. 09/29, adotou o benefício da redução da base de cálculo prevista no item 19 do Anexo IV do RICMS/02. Tal fato é incontroverso nos autos. Portanto, nos termos da legislação mineira acima transcrita, infere-se que a Impugnante não faz jus à utilização integral dos créditos relativos às entradas tributadas, mas tão-somente aos valores proporcionais.

Com relação ao enquadramento da penalidade aplicada, esclareça-se que foi corretamente tipificada aquela prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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; (GN)

Em relação às alegações de que a multa aplicada teria caráter confiscatório, saliente-se que não cabe tal discussão, neste foro, tendo em vista que os percentuais utilizados estão previstos na Lei nº 6.763/75 e considerando, ainda, a regra estabelecida no já mencionado art. 110, inciso I do RPTA/MG, que limita a competência deste Conselho.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução da penalidade aplicada, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração é típica dos casos que resultam na falta de pagamento do imposto, não tendo o Fisco exigido ICMS no lançamento em razão de saldo credor na conta gráfica da empresa autuada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgava parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor). Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2010.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Sauro Henrique de Almeida
Relator

SHA/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.654/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000163903-75
Impugnação: 40.010126802-90
Impugnante: Makro Atacadista Sociedade Anônima
IE: 186211204.06-61
Proc. S. Passivo: Marcelo Marques Roncaglia/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias da cesta básica, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, sendo que o crédito encontra-se vedado nos termos do art. 71, inc. IV do RICMS/02 e art. 31, § 1º da Lei nº 6.763/75, pelo que se exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da já citada lei. A 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG julgou procedente o lançamento.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A partir de 30/12/05 (nos termos do art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei nº 15.956/05), foi introduzido na legislação tributária mineira o conceito de isenção parcial, nos termos do § 4º do art. 8º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 8º - As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

§ 4º - Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

Existe penalidade específica relacionada ao aproveitamento de créditos do imposto cujas operações de saída ocorram com isenção. Desse modo, ocorrendo estorno de crédito, pelo Fisco, em função de operação subsequente, com a mesma mercadoria, beneficiada com isenção, como no presente caso, deve ser exigida, a partir da vigência supra (30/12/05), a penalidade do art. 55, inc. XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Não é apropriada, nestes casos, a exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, também abaixo transcrita, porque, como ali tipificado, só é cabível tal penalidade quando não ocorrer as hipóteses tipificadas nos incisos anteriores, o que exatamente ocorre no presente caso:

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;

Observe-se, entretanto, que o valor da operação, nos casos como o presente, para a finalidade de aplicação da multa prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inc. XIII, alínea "b", não pode ser o valor total da operação, posto que o crédito indevido foi apenas sobre parte do valor da operação. Assim, a multa deve ser aplicada proporcionalmente à parte do valor da operação sobre o qual foi apropriado indevidamente o crédito do imposto.

Diante do acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da Lei nº 6763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2010.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro