

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.189/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000167308-51
Impugnação: 40.010128757-32, 40.010129723-47 (Coob.)
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S.A
IE: 261195130.20-21
Refrigerantes Minas Gerais Ltda. (Coob.)
IE: 277009367.30-70
Coobrigado: Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s) (Aut. e Coob.)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RETORNO DE MERCADORIA DANIFICADA. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS normal e ICMS/ST, decorrente de notas fiscais de entrada emitidas com (CFOP 1949), tendo como natureza da operação o retorno de mercadorias danificadas, contrariando o disposto no art. 23, inciso III do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, item I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Infração caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS normal e ICMS/ST relativos a devoluções/retorno integral de mercadorias (CFOP 1410 e 1411), sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado, nos termos do art. 78, inciso III c/c os §§ 2º e 3º da Parte Geral e art. 34, Parte I do Anexo XV, todos do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, item I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Infração caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS no campo “Outros Créditos” da DAPI por falta de comprovação da origem. Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se conceder o crédito referente à parcela de 1/48 avos do ativo imobilizado, apurado no CIAP em fevereiro de 2009, no respectivo período de apuração. Infração caracterizada em parte.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BEBIDAS. Constatado falta de retenção e recolhimento, bem como retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, referente às mercadorias listadas no item 1, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (refrigerantes). Exige-se ICMS/ST, Multa de

Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, c/c o § 2º, item I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências fiscais remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS normal e do ICMS/ST, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão das seguintes irregularidades:

- 1) aproveitamento indevido de crédito de ICMS normal e ICMS/ST, no período de janeiro/09 a maio/10, destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1949, tendo como natureza da operação o retorno de mercadorias danificadas, contrariando o previsto no art. 32, inciso V da Lei nº 6.763/75 e art. 23, inciso III do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS normal, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei;
- 2) aproveitamento indevido de crédito de ICMS normal e ICMS/ST, no período de janeiro/09 a maio/10, destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1410 e 1411 (retorno/devolução integral de mercadorias), em desacordo com as exigências previstas na parte final do art. 78, inciso III combinado com seus §§ 2º e 3º da Parte Geral e art. 34 do Anexo XV, todos do RICMS/02. Exigência de ICMS normal, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei;
- 3) aproveitamento indevido de créditos de ICMS escriturados no campo 89 (Outros Créditos) da DAPI, sem a comprovação da origem, no período de janeiro a março de 2009. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75;
- 4) falta de destaque de ICMS - operação própria em notas fiscais de transferência do produto água crystal, no período de agosto/09 a março/10. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da mesma lei. (*Exigências fiscais quitadas pela Impugnante*);
- 5) retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de fevereiro/09 a maio/10, em notas fiscais de saída de refrigerantes, haja vista a existência do regime especial para a retenção/recolhimento do imposto na saída desses produtos (RE 16.000234876-38). Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da mesma lei. (*Exigências fiscais reformuladas, em parte, pelo Fisco, acatando argumento da Impugnante*).

Em sua primeira intervenção no processo (fls. 2.677), a Impugnante reconhece e quita as exigências relativas às irregularidades do item 4 do Auto de Infração, conforme apontado acima.

Por sua vez, o Fisco acata as reclamações expostas pela Impugnante na sua peça de defesa, reformula o crédito tributário (fls. 3.101/3.109) excluindo parte das exigências constantes do item 5 do Auto de Infração.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.674/2.703 dos autos e junta documentos de folhas 2.704/3.086, aduzindo, em síntese, o que se segue:

- informa que adota, como prática corrente, a substituição de produtos entregues a seus clientes com avarias. Para substituir as mercadorias entregues avariadas, emite nota fiscal tendo como natureza da operação “troca de produtos danificados” com CFOP 5949. Nota fiscal que acompanha as mercadorias na ida e no retorno;

- ao receber a mercadoria danificada, em observância ao art. 76 do RICMS/02, emite notas fiscais de entrada (CFOP 1949), cuja natureza da operação é “retorno de mercadoria danificada”, com destaque do ICMS/OP e ICMS/ST no exato valor do imposto indicado na nota fiscal que amparou a saída, anulando os débitos efetuados quando da saída das mercadorias para seus clientes;

- após receber as mercadorias danificadas, separa os produtos, procedendo o seu respectivo descarte, e emite nota fiscal de perda para estorno do crédito de ICMS dos insumos utilizados na fabricação dos produtos danificados que retornaram ao estabelecimento, nos termos do art. 73 do RICMS/02;

- a legislação não pode ser interpretada de forma literal, pois, o direito ao crédito nessas operações esta diretamente vinculado à comprovação de que as mercadorias efetivamente retornaram ao estabelecimento da Impugnante, fato que sequer é objeto de discussão por parte da Fiscalização;

- grande parcela de seus clientes não emite nota fiscal, por este motivo, tem grande dificuldade em conseguir a assinatura do destinatário no verso da nota fiscal;

- argumenta que é adotado um procedimento de justificativa de retorno/devolução, por meio do qual, com base em manual interno, Doc. 05 (fls. 2.956), utiliza-se de um código específico para justificar o retorno da mercadoria, sendo ele destacado na parte da frente ou verso da nota fiscal, juntamente com um carimbo com o dizer “retornado”;

- o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, ao analisar caso similar, Acórdão 18.989/09/3ª, na qual se discutiu o direito ao creditamento, nos termos do art. 78 do RICMS/02, majoritariamente, decidiu pela improcedência do lançamento;

- a documentação trazida, junto com a peça defensiva, comprova que atendeu à finalidade da norma, pois, tais mercadorias retornaram ao estabelecimento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, o que pode ser comprovado pela simples análise da nota fiscal de saída, juntamente com o manual interno da Impugnante e nota fiscal de entrada;

- na mesma medida em que não poderia ter aproveitado créditos de ICMS na entrada a título de retorno/devolução de mercadorias, a Impugnante não deveria ser obrigada ao recolhimento do ICMS sobre a saída destas mercadorias;

- não há como sustentar a aplicação das penalidades previstas no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que esta é prevista para os casos em que se verifica ausência de recolhimento de ICMS, o que não ocorreu no presente caso, da mesma forma, não é correta a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, pois não houve apropriação indevida de crédito;

- superado todos os argumentos, caberia à Fiscalização aplicar apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória, mas nunca a glosa dos créditos aproveitados de ICMS/OP e ICMS/ST em operação no qual não se discutiu que houve o efetivo retorno da mercaria;

- quanto ao valor lançado a título de “Outros créditos” nas DAPIs dos meses de jan a mar/09, se refere a créditos do ativo imobilizado;

- por um equívoco, ao invés de emitir a Nota Fiscal de nº 780 em fevereiro de 2009, acabou por emití-la em 02/03/09, o fato comprova porque não houve apropriação do crédito de ICMS destacado na nota fiscal no mês de março de 2009;

- requer, quando menos, que seja considerado no mês de emissão da Nota Fiscal nº 780, a parcela do crédito do ativo imobilizado, com a efetiva recomposição da conta gráfica;

Finaliza pugnando que seja julgada procedente a presente impugnação, ou, alternativamente, que seja aplicado o permissivo legal do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 3.089/3.100, refuta os argumentos da defesa, alegando, resumidamente, o seguinte:

- a circulação econômica existiu até a operação de venda ao cliente da Autuada, logo o imposto desta operação é devido ao Estado, não cabendo a Autuada anular o débito dessa operação com um suposto crédito;

- a perda do produto ocorreu no estabelecimento do adquirente, sendo, assim, um ônus do contribuinte proprietário, o Estado não pode ser prejudicado, haja vista a efetiva circulação econômica existente antes da ocorrência da deterioração;

- a mercadoria deteriorada torna-se imprópria ao consumo, portanto, insuscetível de circulação econômica, deste modo, não se aplica ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias com aproveitamento de crédito tributário estabelecidos na legislação;

- o ICMS/ST recolhido anteriormente, seja pela Spal ou mesmo por outro responsável, poderá ser restituído aos clientes da Autuada, conforme previsto no art. 23, inciso III, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, visto que o fato gerador presumido não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se realizará, vez que as mercadorias foram deterioradas no estabelecimento dos clientes da Autuada;

- não há possibilidade do estabelecimento não emitir nota fiscal por se qualificar como de pequeno porte, se dá origem ao fato gerador de ICMS é obrigado a emissão de nota fiscal, essa é uma obrigação indispensável;

- não há que se falar em devolução/troca de mercadoria, visto que nesse caso a mercadoria deve estar suscetível de circulação econômica e, para efeito de tributação, não será considerada usada, conforme dispõe o § 6º do art. 76 do RICMS/02;

- a mercadoria deteriorada torna-se imprópria ao consumo, logo deve ser retirada do comércio, devendo o estabelecimento aplicar o disposto no art. 32, inciso V da Lei 6.763/75;

- a perda ocorreu no estabelecimento dos clientes da Autuada, logo cabe a estes a emissão de nota fiscal para estorno dos créditos lançados, conforme dispõe o art. 32, inciso V da Lei 6.763/75;

- a Autuada é comerciante atacadista de cerveja, chope e refrigerantes (CNAE 4635-4/02), portanto não há que se falar em estorno de insumos utilizados na fabricação dos produtos danificados;

- a Autuada foi intimada a apresentar os documentos fiscais referente ao período fiscalizado que comprovassem o atendimento ao disposto no art. 78, Parte Geral do RICMS/02. Contudo, as notas fiscais apresentadas não contêm as informações exigidas na legislação, dessa forma efetuou-se o estorno do crédito proveniente dessas operações, conforme previsto na intimação;

- não é suficiente o atendimento aos incisos I, II e III do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, pela Autuada, para que ela possa efetuar o aproveitamento do crédito do imposto. Há que ter sido respeitadas, primeiramente, as disposições estabelecidas nos §§ 1º, 2º e 3º do citado art. 78;

- o art. 78, § 3º, inciso II do RICMS/02, estabelece a obrigatoriedade de observância dos demais parágrafos do art. 78 para que se possa recuperar o imposto anteriormente debitado. Dessa forma, ao descumprir o disposto no § 2º desse art. 78, o contribuinte deixa de fazer jus ao crédito;

- o § 2º do art. 78 estabelece que a declaração deve ser prestada pelo transportador e, se possível, pelo destinatário. Uma informação prestada pela própria empresa não cumpre o objetivo do dispositivo da legislação;

- é possível verificar nas notas fiscais apresentadas pela Autuada (doc. 07), presente às 3.044/3.050, que não há carimbo relativo à inscrição no CNPJ do destinatário, bem como não há informação prestada pelo transportador. Portanto, não houve o cumprimento do disposto no § 2º do art. 78 do RICMS/02;

- não há que se falar em indébito passível de restituição, visto que a Fazenda não pode ser onerada pela falta de cumprimento da legislação por parte do contribuinte;

Finaliza, pedindo que seja julgado parcialmente procedente o lançamento.

Da Reformulação do Crédito Tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário (fls. 3.101/3.109), excluindo das exigências constantes do item 5 do Auto de Infração as notas fiscais com CFOP 5949.

Cientificada sobre a retificação acima (fls. 3.113/3.114), a Autuada adita a sua peça de defesa (fls. 3.117/3.143), concordando com a reformulação promovida pelo Fisco e acosta aos autos cópia dos DAEs de recolhimento referentes à irregularidade do item 4, mantendo a sua discordância quanto às exigências constantes dos itens 1, 2 e 3 do Auto de Infração.

Às fls. 3.148/3.150, o Fisco refuta as alegações da defesa e solicita a manutenção integral do crédito tributário remanescente.

As Coobrigadas foram devidamente intimadas às fls. 3.161/3.164.

A empresa autuada Spal Ind. Brasileira de Bebidas S/A comparece aos autos às fls. 3.171/3.175 e reitera as impugnações já apresentadas. Nessa oportunidade informa que incorporou a Coobrigada Pristine Ind. Brasileira de Bebidas Ltda.

A Coobrigada - Refrigerantes Minas Gerais Ltda. apresenta, às fls. 3.212/3.238, impugnação ao lançamento com os mesmos fundamentos das impugnações apresentadas pela autuada.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 3.258.

O Fisco reitera, às fls. 3.261/3.262, as manifestações fiscais já apresentadas.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 3.264/3.281, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 3.101/3.111 e, também, para conceder o crédito referente ao ativo imobilizado, conforme documentos de fls. 45/46, no respectivo período de apuração.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS normal e ICMS/ST, no período de janeiro/09 a maio/10, destacados em notas fiscais de entrada, emitidas pela Autuada (CFOP 1949), tendo como natureza da operação o retorno de mercadorias danificadas, contrariando o previsto no art. 32, inciso V da Lei nº 6.763/75 e art. 23, inciso III do Anexo XV do RICMS/02;
2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS normal e ICMS/ST, no período de janeiro/09 a maio/10, destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1410 e 1411 (retorno/devolução integral de mercadorias), em desacordo com as exigências

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas na parte final do art. 78, inciso III combinado com seus §§ 2º e 3º do RICMS/02 c/c o disposto no art. 34 do Anexo XV do RICMS/02;

3. aproveitamento de crédito de ICMS no campo “Outros Créditos” da DAPI sem comprovação da origem, no período de janeiro a março de 2009;
4. falta de destaque de ICMS - operação própria em notas fiscais de transferência do produto àgua crystal, no período de agosto/09 a março/10;
5. retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de fevereiro/09 a maio/10, em notas fiscais de saída de refrigerantes, haja vista a existência do regime especial para a retenção/recolhimento do imposto na saída desses produtos (RE 16.000234876-38).

Com relação à sujeição passiva, vale ressaltar que a Coobrigada Refrigerantes Minas Gerais Ltda foi vendida para o grupo FEMSA. Nos autos há informação oriunda da Superintendência de Fiscalização da SEF/MG, às fls. 130, de que no período de 01/11/08 a 31/11/08 a “movimentação” da empresa ocorreria pela Coobrigada Pristine Indústria Brasileira Ltda, que posteriormente, foi incorporada pela empresa autuada Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A, conforme documentos de fls. 3.200/3.211 dos autos.

Como destacado no relatório acima, o item 4 do lançamento foi quitado pela Autuada conforme documentos acostados às fls. 3.145/3.146 e 3.151/3.153.

Com relação à perícia requerida pela Autuada, deixa-se de analisar tal pleito nos termos do art. 142, § 1º, inciso I do RPTA – Decreto 44.747/08, ante a falta de apresentação dos quesitos.

Lançadas as considerações acima, cabe analisar cada item do lançamento.

1) Aproveitamento indevido de crédito de ICMS (operação própria e ICMS/ST) destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1949, tendo como natureza da operação o retorno de mercadorias danificadas.

Conforme relatado, cuida este item de aproveitamento indevido de créditos do imposto consignados nas "notas fiscais de entrada" arroladas nos autos, que foram emitidas pela empresa autuada nos meses de janeiro/09 a maio/10, referentes a retorno de produtos danificados.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro capituladas no art. 56, inciso II c/c o §2º, inciso I da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

O Fisco acostou às fls. 137/1.576 dos autos, por amostragem, cópias das notas fiscais cujos créditos de ICMS normal e ICMS/ST foram estornados.

A Autuada, também, juntou aos autos, por amostragem, as cópias dos documentos fiscais de fls. 2.786/2.954.

Vale observar que as notas fiscais emitidas com CFOP 1949 referem-se a retorno de produtos danificados, tendo nelas o destaque de ICMS – operação própria e do ICMS/ST, objetivando a anulação dos impostos destacados nas notas fiscais de venda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada informa na impugnação que adota, como prática corrente, a substituição de produtos entregues a seus clientes com avarias. Para substituir as mercadorias entregues avariadas, emite nota fiscal tendo como natureza da operação “troca de produtos danificados” com CFOP 5949. Para acobertar a devolução ao estabelecimento da Impugnante/Atuada é emitida uma nota fiscal de entrada com CFOP 1949 para recuperar o ICMS - operação própria e o ICMS/ST debitado por ocasião da saída dessas mercadorias.

Todavia, o procedimento de creditamento adotado pela empresa atuada, não encontra respaldo na legislação tributária mineira, conforme se verá.

Com relação à matéria, a SEF/MG já se manifestou em consultas respondidas pelo órgão competente, em casos análogos, nos seguintes termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 209/2007

ICMS - SUCATA - EMBALAGENS DANIFICADAS -
CARACTERIZAÇÃO - A mercadoria, ou parcela desta, que não se presta para a mesma finalidade para a qual foi produzida caracteriza-se como sucata, aplicando-se à operação a ela relacionada o tratamento tributário previsto nos arts. 218 a 224, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02.

CRÉDITO DE ICMS - PERDA - MERCADORIAS DETERIORADAS - **A deterioração do produto após a entrega aos adquirentes caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, não se aplicando ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos na legislação tributária.**

Exposição:

O contribuinte exerce a atividade de industrialização, comercialização, distribuição, importação e exportação de produtos de limpeza doméstica, industrial, automotiva, higiene pessoal e animal, recolhendo o ICMS pelo sistema de débito e crédito. Afirma que com certa frequência, a pedido de seus clientes, troca mercadorias que foram deterioradas no transporte ou na estocagem.

(...)

Solução:

1 e 2 - Ressalte-se, preliminarmente, que a deterioração do produto após a entrega aos adquirentes caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, não se aplicando ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos na legislação tributária.

Como se tratam de mercadorias sujeitas à ST, os clientes do contribuinte, nesta hipótese, poderão

solicitar o ressarcimento de que trata o inciso III, art. 23, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

(...)

Hipótese diversa é a perda dos produtos antes de sua entrega aos clientes. Neste caso, o contribuinte estornará o crédito das matérias-primas e produtos intermediários utilizados na fabricação dos produtos perdidos, nos termos do inciso V, art. 71, Parte Geral do RICMS/02, e manterá os créditos das embalagens que serão vendidas como sucata.

Para anular os débitos relativos ao ICMS da operação própria e ao ICMS/ST, emitirá, por analogia, nota fiscal de entrada, adotando os procedimentos disciplinados nos arts. 34 e 35, Parte 1, Anexo XV, e art. 78, Parte Geral, ambos do RICMS/02, mencionando em seu corpo o número do Boletim de Ocorrência policial, o motivo de sua emissão, além dos dados relativos à nota fiscal que acobertou a saída dos produtos. (grifou-se)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 303/2010

ICMS – VENDA PARA ENTREGA FUTURA – PRODUTOS ÓPTICOS – EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – (...)

CONSULTA:

(...)

2 – Qual é o processo de baixa adequado quando lentes e outros produtos se deterioram ou se tornam obsoletos? Após a baixa, qual é o procedimento a ser adotado para se obter o ressarcimento do ICMS/ST que foi recolhido na entrada das mercadorias que estão sendo baixadas sem terem sido vendidas?

(...)

5 – Qual é o procedimento a ser adotado quanto às trocas de produtos em garantia?

RESPOSTA:

(...)

2 – Verificada a existência de mercadoria deteriorada, imprópria para a comercialização, para regularizar o estoque e efetuar o estorno de crédito, caso tenha sido apropriado por ocasião da respectiva aquisição, nos termos do inciso V do art. 71 e art. 73, ambos do RICMS/02, o contribuinte deverá emitir nota fiscal em seu próprio nome, consignando o CFOP

5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque, decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Tratando-se de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, os arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 descrevem os procedimentos que o contribuinte substituído deve observar em relação à restituição do ICMS/ST, verificada a ocorrência de hipótese mencionada no art. 23 da mesma Parte 1.

De acordo com o inciso III desse art. 23, o estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer perecimento ou qualquer outro tipo de perda, devendo o contribuinte comprovar o fato, nos termos do § 5º do referido artigo.

Saliente-se que esse tratamento não se aplica às mercadorias que se tornaram obsoletas, mas apenas àquelas com as quais ocorreram perecimento ou qualquer outro tipo de perda.

Conforme disposto no art. 24 da Parte 1 citada, o valor do imposto poderá ser restituído de três formas, a saber:

- ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado. Nesse caso, o substituto tributário não precisa ser, necessariamente, o fornecedor da mercadoria, exceto quando se tratar de combustível derivado de petróleo, de acordo com o disposto no § 1º do citado artigo;
- abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária. O § 2º do mesmo art. 24 dispõe que o abatimento não poderá ser efetuado sobre o valor do ICMS/ST, na hipótese de recolhimento devido até o momento da entrada da mercadoria no Estado;
- creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

Ressalte-se que, na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o creditamento do imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto apostado em nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas, conforme disposto no § 10 do art. 66 do RICMS/02. (grifou-se)

Observe-se que a glosa do crédito em análise refere-se a creditamento oriundo de documentos fiscais referentes a trocas de produtos danificados, sendo que tais produtos encontravam-se na posse dos destinatários indicados em tais notas fiscais emitidas pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale destacar o disposto no art. 32, inciso V da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

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:

(...)

V - vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial.

A Lei nº 6.763/75 determina o estorno do crédito, porventura lançado, de tal produto deteriorado, haja vista que não mais ocorrerá operação relativa à circulação desse produto.

Como bem salientou o Fisco, a circulação das mercadorias existiu até a operação de venda ao cliente da Autuada. Logo, o imposto dessa operação (ICMS - operação própria) é devido ao Estado, não cabendo ao contribuinte anular os débitos dessa operação com supostos créditos.

A tributação aplicável às operações anteriormente realizadas com produto objeto de perecimento que determine a perda de seu valor comercial é válida. Vale dizer, a perda da finalidade comercial para a qual foi produzida determinada mercadoria não enseja o cancelamento ou a anulação da tributação respectiva.

No caso em análise, considerando imprópria a mercadoria para consumo, não há que se falar em ocorrência do fato gerador presumido, ante a não ocorrência da subsequente operação até o consumidor final.

Tratando-se de produto alcançado pela ST, caberá ao adquirente substituído (clientes da Autuada) o direito à restituição do valor do ICMS/ST, nos termos que dispõe o inciso III, art. 23, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Desse modo, no que se refere ao ICMS/ST retido há de se observar os comandos dos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Tais dispositivos descrevem os procedimentos que o **contribuinte substituído** deve observar em relação à restituição do ICMS/ST, constatada a ocorrência de qualquer das hipóteses mencionadas no art. 23 e incisos do citado diploma legal, senão veja-se:

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.(grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se, pela importância, que ao ocorrer a “perda” da mercadoria no estabelecimento do adquirente (cliente da empresa autuada), mesmo na hipótese em que haja substituição de produto por conta da empresa autuada, prevalece a tributação em relação à circulação da mercadoria, cabendo tão-somente a restituição do ICMS/ST pelo fato gerador presumido não realizado.

A mercadoria deteriorada torna-se imprópria ao consumo, como bem informa a Contribuinte na impugnação. Portanto, insuscetível de circulação econômica. Assim, não se aplica ao caso, os procedimentos relativos à devolução de mercadorias com aproveitamento de crédito tributário estabelecidos na legislação.

Por fim, mostra-se contrário à legislação o procedimento adotado pela Autuada de creditar-se do ICMS - operação própria e do ICMS/ST do produto que veio a deteriorar, conforme constatação ocorrida no estabelecimento dos seus clientes.

Lado outro, não merece guarida a alegação da Autuada de que grande parcela dos seus clientes refere-se a estabelecimentos de pequeno porte (bares, botecos, mercearias, dentre outros) que não emitem nota fiscal. Tais estabelecimentos, comumente varejistas, optantes pelo Simples Nacional, não estão dispensados da emissão de documentos fiscais, conforme comando inserto no art. 26, inciso I da LC nº 123/07 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte), tampouco pelo regime normal de recolhimento.

A Autuada alega que o procedimento por ela adotado encontra-se em conformidade com o art. 76 do RICMS/02, abaixo destacado:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria **devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal**, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento;

II - quando se tratar de devolução, dentro de 90 (noventa) dias, de mercadoria identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem;

III - se a devolução se referir a mercadoria recebida por repartição pública;

IV - quando se tratar de troca, assim considerada a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída, dentro do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da saída. (...) (grifou-se)

Entretanto, da leitura do *caput* do artigo supracitado e dos seus incisos, verifica-se que sua aplicação restringe aos casos de devolução de mercadorias por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, situação que não se coaduna com a dos presentes autos, sequer com as hipóteses acima elencadas.

Com relação à solicitação da Impugnante de posterior juntada de todos os documentos fiscais referentes a esse item do Auto de Infração e/ou que seja o processo baixado em diligência para verificação do direito ao creditamento, tem-se que tais medidas se mostram desnecessárias, vez que não há respaldo legal para o creditamento por ela almejado.

Assim, corretas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração para esse item.

2) Aproveitamento indevido de crédito de ICMS normal e ICMS/ST, destacados em notas fiscais de entrada com CFOP 1410 e 1411, tendo em vista que a devolução das mercadorias foi efetivada em desacordo com as exigências previstas na parte final do art. 78, III combinado com seus §§ 2º e 3º do RICMS/02 c/c o disposto no art. 34 do Anexo XV do RICMS/02.

Decorre a exigência fiscal formalizada da constatação do aproveitamento indevido de créditos de ICMS consignados nas "notas fiscais de entrada" acostadas aos autos por amostragem, que foram emitidas pela Impugnante nos meses de janeiro/09 a maio/10, em desacordo com as exigências previstas na parte final do art. 78, III combinado com seus §§ 2º e 3º do RICMS/02 c/c o disposto no art. 34 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigência de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

O Fisco acostou às fls. 1.577/2.663 dos autos, por amostragem, cópias das notas fiscais (verso/anverso) cujos créditos de ICMS - operação própria e ICMS/ST foram estornados.

Insta destacar que o trabalho fiscal encontra-se alicerçado no que preceituam os §§ 2º e 3º do citado dispositivo legal, *in verbis*:

Art. 78 - O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

(...)

§ 2º - O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ.

§ 3º A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores.(grifou-se)

Impende ressaltar que as obrigações acessórias existem exatamente para permitir ao Fisco obter informações sobre o cumprimento da obrigação principal.

Nesse sentido, observa-se que em todas as cópias das notas fiscais de entrada emitidas, acostadas aos autos, pelas quais a Impugnante se creditou, não constam as respectivas declarações dos clientes das atuadas com aposição do carimbo do CNPJ, bem como nenhum dos outros requisitos, conforme exige a legislação tributária mineira.

As cópias de notas fiscais, anexadas aos autos pela Impugnante, fls. 2.958/3.083, também, não se mostram capazes de afastar a exigência fiscal, justamente por não possuírem as informações a que se referem os §§ 2º e 3º do art. 78, da Parte Geral do RICMS/02.

Assim, o conjunto de requisitos relacionados no art. 78 do RICMS/02, se observados pela Contribuinte, demonstraria a real ocorrência do fato que menciona, qual seja, o cancelamento de vendas. Contudo, a inobservância desses requisitos pela Defendente impede que o Fisco verifique a real ocorrência de suas alegações.

Importante observar que a Atuada foi intimada (intimação anexa aos autos às fls.13/32) a apresentar os documentos fiscais que comprovassem o atendimento ao disposto no art. 78 do RICMS/02, referente ao período atuado.

Necessário mencionar que a escrita da Atuada, neste caso, faz prova a favor do Fisco, ou seja, se foi emitida uma 'nota fiscal de saída' e esta foi escriturada no LRS, significa que as mercadorias saíram do estabelecimento. É o que declara formalmente a empresa por meio do documento que emite. Para que esta operação seja desfeita não basta que a própria empresa declare o contrário, é necessário que sejam cumpridas as obrigações acessórias previstas no Regulamento, quais sejam, a aposição de carimbo de Postos Fiscais no retorno das mercadorias, se existente no itinerário, e a declaração do transportador e do destinatário no verso do documento com aposição do carimbo do CNPJ, circunstâncias que, *in casu*, não ocorreram.

A Impugnante argumenta que é adotado um procedimento de justificativa de retorno/devolução, por meio do qual, com base em manual interno (doc. 05, fls. 2.956), utiliza-se de um código específico para justificar o retorno da mercadoria, sendo ele destacado na parte da frente ou verso da nota fiscal, juntamente com um carimbo com o dizer "retornado". Contudo, tal procedimento não tem o condão de suprir as exigências dispostas na legislação para haver o creditamento em caso de retorno/devolução integral, como quer a defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saliente-se, por oportuno, que no regime especial outorgado à Autuada, cópia acostada aos autos às fls. 125/128, há previsão expressa no art. 6º de que na ocorrência de devolução/retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, deve-se observar as disposições do art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, não havendo, portanto respaldo para a adoção de um procedimento à margem da legislação de regência.

Ademais, a citada informação de um código específico não é aposta pelo transportador, mas sim por funcionários da Impugnante, isso é possível observar nos documentos fiscais acostados a partir das fls. 1.578 dos autos.

Veja que nos carimbos está disposto o cargo e a matrícula do funcionário da empresa, todavia, o § 2º do art. 78 estabelece que a declaração deve ser prestada pelo transportador e, se possível, pelo destinatário. Uma informação prestada pela própria empresa não cumpre o objetivo do dispositivo da legislação.

A Impugnante esclarece que esse procedimento também é adotado com seus clientes de grande porte (supermercados), quando, além da justificativa do destinatário no verso, nos termos do § 2º do art. 78 do RICMS/02, o transportador das mercadorias informa, ainda, o código correspondente na frente da nota fiscal, que justifica o retorno da mercadoria.

É possível verificar nas notas fiscais apresentadas pelo Contribuinte (doc. 07), presentes nas fls. 3.044/3.050, que não há carimbo relativo à inscrição no CNPJ do destinatário, bem como não há informação prestada pelo transportador, visto que essa é informada por funcionário da Impugnante. Portanto, não houve o cumprimento do disposto no § 2º do art. 78 do RICMS/02.

Assim a recuperação do ICMS debitado, no caso de retorno integral da mercadoria não entregue ao destinatário, somente se efetivará com o cumprimento das obrigações acessórias descritas no art. 78, Parte Geral do RICMS/02.

Cabe esclarecer que nesta irregularidade não se questiona as saídas das mercadorias conforme documentos fiscais emitidos e sim o retorno de tais mercadorias que, para proporcionarem o creditamento, ora estornado, há procedimentos descritos na legislação tributária, que não foram cumpridos pela Autuada.

O acórdão deste Conselho de Contribuintes, citado pela defesa, também não lhe socorre, vez que nos documentos fiscais analisados naqueles autos houve atendimento das exigências previstas no § 2º, conforme se depreende dos fundamentos da decisão, abaixo destacados:

NO SENTIDO LITERAL DO ARTIGO 78, DEVE-SE ANALISAR SE A DOCUMENTAÇÃO DOS AUTOS, OU SEJA, SE AS NOTAS FISCAIS AUTUADAS SÃO CAPAZES DE DEMONSTRAR O ALEGADO POR ELA IMPUGNANTE.

ANALISANDO AS NOTAS AUTUADAS TEM-SE A SEGUINTE SITUAÇÃO, UMA PARTE REFERE-SE A NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA REPRESENTANTES COMERCIAIS, COM O CFOP 6912, OU SEJA, DEMONSTRAÇÃO FORA DO ESTADO, ONDE AO FINAL DO PERÍODO É EMITIDO NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEMONSTRAÇÃO, FECHANDO E DEMONSTRANDO A SAÍDA E RETORNO DA MERCADORIA, INCLUSIVE, EM QUANTIDADES E DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS. **ALÉM DISTO, CONSTA NO VERSO DAS NOTAS FISCAIS, JUSTIFICATIVA DA DEVOUÇÃO DAS MERCADORIAS, COM ASSINATURA E IDENTIDADE DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, INCLUSIVE COM CARIMBO DE POSTO FISCAL APOSTO NA RESPECTIVA NOTA, A EXEMPLO DA NOTA FISCAL 014936, À FL. 2.218 DOS AUTOS.**

O SEGUNDO CASO QUE PODE-SE CONSTATAR NOS AUTOS TEM-SE A DEVOUÇÃO DE VENDAS, REMETIDA PARA VÁRIOS CLIENTES, **ONDE NO VERSO CONSTA JUSTIFICATIVA DA DEVOUÇÃO DAS MERCADORIAS, COM CARIMBO E ASSINATURA DO DESTINATÁRIO, INCLUSIVE COM CNPJ OU IDENTIDADE, NO CASO DE PESSOA FÍSICA, CONFORME NOTAS FISCAIS DE FLS 2.324/2.349 DOS AUTOS.**

NESTES CASOS, TEM-SE NOTAS FISCAIS QUE PASSARAM NA BARREIRA NA IDA, COM CARIMBO DO POSTO FISCAL, MAS NO RETORNO NÃO OCORREU O MESMO, A EXEMPLO DA NOTA FISCAL 019032, DE FL. 2.358 DOS AUTOS, MAS O FATO DE NÃO CONSTAR CARIMBO NA VOLTA NÃO SERIA MOTIVO DE NÃO CONSIDERAR O RETORNO DA MERCADORIA E, CONSEQUENTEMENTE, RETIRAR O DIREITO AO SEU CRÉDITO, POR NÃO ENTENDER QUE PROPICIA CERTEZA DO RETORNO DAS MERCADORIAS.

ALIÁS, A PRÓPRIA AUTORIDADE FISCAL COMPACTUA COM TAL TESE AO LANÇAR NO ANEXO VI DA AUTUAÇÃO A AFIRMATIVA DE QUE “OBSERVAÇÕES — 1 — O VALOR, CORRESPONDENTE ÀS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA N°S 14410 E 14411 NÃO FORAM ESTORNADAS POR CONTEREM ELEMENTOS QUE PROPICIAM A CERTEZA DO RETORNO DA MERCADORIA E, POR CONSEGUINTE, A LEGITIMIDADE DE APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NELAS CONSTANTES.”

OU SEJA, A AUTORIDADE FISCAL ENTENDE QUE, SE A IMPUGNANTE, CONSEGUIU DEMONSTRAR O INGRESSO DAS MERCADORIAS EM SUAS DEPENDÊNCIAS, OS CRÉDITOS DEVEM SER MANTIDOS.

COMO SE VÊ, DISCUTE-SE NESSE ITEM A DESCONSIDERAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL DE CRÉDITOS DO ICMS DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA LIGADAS À DEVOUÇÃO DE MERCADORIAS. ORA, UM SIMPLES EXAME NAS ALUDIDAS NOTAS FISCAIS INDICA, SEM SOMBRA DE DÚVIDA, QUE A MAIORIA DELAS POSSUI A JUSTIFICATIVA DA DEVOUÇÃO DAS MERCADORIAS, OU SEJA, **O CLIENTE DECLAROU EXPRESSAMENTE A RAZÃO DA DEVOUÇÃO E A RAZÃO PELA QUAL NÃO ACEITOU A MERCADORIA, APONTANDO AINDA, O MOTIVO ENSEJADOR DA RECUSA NO RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS ALBERGADAS PELAS NOTAS FISCAIS ORA OBJURGADAS.**

DESTARTE QUE, AO SE EXAMINAR AS PRÓPRIAS NOTAS FISCAIS DE VENDA, EM CONJUNTO COM AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CUJOS CRÉDITOS FORAM GLOSADOS, VERIFICA-SE QUE TODAS AS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES FORAM CUMPRIDAS.

TODAS AS VIAS DAS NOTAS FISCAIS, INCLUSIVE A PRIMEIRA, ESTAVAM NOS RESPECTIVOS BLOCOS. OS DESTINATÁRIOS LANÇARAM NAS RESPECTIVAS NOTAS O MOTIVO DA RECUSA NO RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS.

ALÉM DISSO, DIVERSAS NOTAS FISCAIS RETORNARAM POR ESTAR EM DESACORDO COM O EMPENHO/PEDIDO E POR ESTAR FORA DO HORÁRIO DE RECEBIMENTO DO DESTINATÁRIO, CONFORME NOTAS EM ANEXO.

CABE DESTACAR QUE, A IMPUGNANTE NO CUMPRIMENTO DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO, RESPONDENDO AOS QUESITOS APRESENTADOS NOS AUTOS, **APRESENTA PLANILHAS DETALHADAS DAS NOTAS FISCAIS, DE FLS 2.586/2.684, NAS QUAIS RELACIONA AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS, DETALHANDO O DESTINO, QUALIFICAÇÃO DO DESTINATÁRIO, VALOR DA MERCADORIA, RELACIONANDO A NOTA FISCAL DE ENTRADA, COM SEU TIPO DE TRANSPORTE, INCLUSIVE CITANDO SE TEVE POSTO FISCAL NO RETORNO, COM A MENÇÃO DA JUSTIFICATIVA DA DEVOLUÇÃO, OU SEJA, POR RETORNO DE DEMONSTRAÇÃO OU DEVOLUÇÃO DE VENDA, INCLUSIVE RELACIONANDO COM CTRC EMITIDO.**

NESTE SENTIDO, ENTENDE-SE QUE A AUTUAÇÃO FISCAL NÃO PODE PROSPERAR, POIS PODE-SE CONCLUIR QUE OS ARGUMENTOS SUPRACITADOS DEMONSTRAM, DE FORMA INEQUÍVOCA, O CUMPRIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS REGULAMENTARES PARA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS EM QUESTÃO, RAZÃO PELA QUAL DEVE-SE CANCELAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. (GRIFOU-SE).

Assim, verifica-se que nos documentos fiscais referentes ao lançamento analisado naquela oportunidade, constava ora carimbos de postos fiscais, ora declaração do cliente com aposição de carimbo de CNPJ quando pessoa jurídica e/ou declaração do transportador, informações não verificadas nos documentos fiscais objeto do lançamento em análise.

Conforme já mencionado acima, não merece guarida a alegação da Autuada de que grande parcela dos seus clientes refere-se a estabelecimentos de pequeno porte e que não emitem nota fiscal, vez que não há previsão legal dispensando-os da emissão de documentos fiscais.

Quanto à solicitação da defesa, para juntada de todos os documentos fiscais autuados, tem-se que tal medida se mostra desnecessária uma vez que da análise dos documentos fiscais já acostados aos autos (pelo Fisco e pela Autuada), bem como da análise do procedimento interno adotado pela empresa autuada para aproveitamento do crédito em análise (por ela descrito detalhadamente nas peças de defesa), frise-se, à margem da legislação, são suficientes para restar caracterizada à acusação fiscal deste item do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, corretas as exigências fiscais referentes a este item do lançamento.

3) Aproveitamento de crédito no campo “Outros Créditos” da DAPI sem comprovação da origem.

O Fisco relata que a Autuada, ao ser intimada a comprovar os créditos apropriados no campo “Outros Créditos” da DAPI nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009, nos valores de R\$ 213,63, R\$ 31.668,48 e R\$ 3.087,40 respectivamente, apresentou a nota fiscal de nº 780, emitida em 02/03/09, para justificar o crédito de fevereiro de 2009.

Sustenta o Fisco que a Autuada apurou, no mês de fevereiro de 2009, um crédito no valor de R\$ 22.200,55 (vinte dois mil, duzentos reais e cinquenta e cinco centavos), referente à fração de 1/48 do ativo imobilizado, conforme consta no livro CIAP, contudo, a empresa autuada não emitiu a nota fiscal nesse período, nos termos do art. 168, parágrafo único do Anexo V do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 168. A escrituração será feita, documento por documento, desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, e nas colunas próprias, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações constante da Parte 2 deste Anexo, na forma do quadro a seguir:

(...)

Parágrafo único. A escrituração do documento fiscal relativo à entrada de bem destinado ao ativo permanente e do crédito do imposto correspondente deverá observar o seguinte:

(...)

II - a cada período de apuração, o contribuinte deverá emitir, em seu próprio nome, nota fiscal com utilização de CFOP específico, contendo o valor do crédito, calculado de acordo com os incisos I e II do § 3º do artigo 66 e com os §§ 7º e 8º do artigo 70, ambos deste Regulamento, e constante do livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), modelo C, a que se referem o inciso II do caput do artigo 204 e o artigo 206, ambos desta Parte;

III - o contribuinte deverá escriturar a nota fiscal a que se refere o inciso anterior no livro Registro de Entrada, lançando o valor do crédito do imposto a ser apropriado no período, na coluna “Operações com Crédito do Imposto - Imposto Creditado”, informando na coluna “Observações” o seguinte: “Crédito de ICMS relativo à entrada de bem do ativo permanente”.

Entretanto, verifica-se que a Autuada embora tenha emitido extemporaneamente a citada Nota Fiscal nº 780, faz jus ao crédito devidamente apurado no CIAP, mesmo porque, tal crédito não é questionado neste trabalho fiscal, haja vista a acusação fiscal tratar-se de crédito de origem não comprovada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, correta em parte a acusação fiscal, devendo-se conceder o crédito apurado no CIAP no mês de fevereiro de 2009, constante da Nota Fiscal nº 780 de 02/03/09, conforme cópia dos documentos de fls. 45/46 dos autos, vez que restou demonstrada a sua origem.

4) Falta de retenção ou retenção a menor de ICMS/ST em notas fiscais de saída de refrigerantes, haja vista a existência do regime especial para a retenção desse imposto na saída desses produtos (RE 16.000234876-38).

No que se refere a essa irregularidade, a Fiscalização acatou a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Assim, foram excluídos da planilha “Anexo VI” os valores relativos às notas fiscais emitidas com CFOP 5949, bem como foram adequadas as penalidades relativas à essa irregularidade. Como consequência, foram modificadas as planilhas “Anexo VII”, “Anexo VIII” e “Anexo IX” do Auto de Infração, conforme documentos de fls. 3.101/3.111.

Ressalta-se que a Impugnante nada argumentou quanto às demais exigências.

As exigências remanescentes referem-se a notas fiscais emitidas com CFOP 5401 (venda de produção do estabelecimento quando o produto esteja sujeito ao regime de substituição tributária) e um único documento fiscal com CFOP 5403 (venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituto).

Destaque-se que a Autuada é detentora de regime especial (fls. 125/128), que lhe atribui a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado, de refrigerantes e demais produtos correlatos relacionados no item 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Conforme se verifica na planilha Anexo VI - fls. 3.101/3.104 (após a reformulação ao lançamento), na formação da respectiva base de cálculo da substituição tributária, o Sujeito Passivo não utilizou, corretamente, o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação – SUTRI/SEF ou deixou de reter o imposto devido.

A composição da base de cálculo do ICMS/ST está prevista no art. 13, §§ 19 e 20 da Lei nº 6.763/75 e, também, no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

a) tratando-se de mercadoria cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação; (grifou-se)

(...)

As Portarias divulgadas pela Superintendência de Tributação (SUTRI) contendo os PMPFs referentes às mercadorias autuadas são as seguintes: Portarias nºs 27/08, 34/09, 43/09 (alterada pela 45/09) e 52/09.

Quanto à Multa Isolada aplicada, art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, correto o procedimento adotado pelo Fisco de exigir a citada penalidade isolada, *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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada; (Grifou-se)

Vê-se, pois, a Autuada deixou de consignar corretamente a base de cálculo do ICMS nas notas fiscais que acobertaram as operações e, por consequência lógica, recolheu a menor o imposto devido na forma e prazo regulamentares.

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, transcrita, não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

Desse modo, mostram-se corretas as exigências fiscais referentes a este item do lançamento, após a reformulação efetuada pelo Fisco.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 3.101/3.109 e, ainda, para conceder o crédito referente à parcela do imobilizado, destacado na nota fiscal de fls. 45, no respectivo período de apuração. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Simone Bento Martins e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 18 de agosto de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

CC/MG