

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.725/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168570-95
Impugnação: 40.010129012-29
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.04-60
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento (combustíveis). Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - CONSIGNAÇÃO MERCANTIL - MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a devoluções por pessoa física, não inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, de mercadorias sujeitas a substituição tributária, remetidas anteriormente a título de consignação. Infração caracterizada nos termos do art. 76, § 2º, incisos I a III, c/c os §§ 4º e 5º, da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO – CONSUMIDOR FINAL/TROCAS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a devoluções de mercadorias, provenientes de notas fiscais de entrada, emitidas pela Autuada quando da devolução de mercadorias adquiridas por consumidor final e/ou recebidas para trocas, sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos do art. 76, § 2º, incisos I a III, c/c os §§ 4º e 5º da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, apuradas mediante conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais, nos exercícios de 2005 e 2006:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias (combustíveis) destinadas ao uso e consumo do estabelecimento (CFOPs 1102 e 1653). Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75;

1.2 - aproveitamento indevido de créditos ICMS destacados em documentos fiscais emitidos pela Autuada, referentes a devoluções por pessoa física, não inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, de mercadorias sujeitas a substituição tributária (CFOP 1918), remetidas anteriormente a título de consignação, sem atender aos requisitos exigidos na legislação. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75;

1.3 - aproveitamento indevido de créditos provenientes de notas fiscais de entrada (CFOPs 1202, 1411,1910, 1949), emitidas pela Autuada quando da devolução de mercadorias adquiridas por consumidor final e/ou recebidas para trocas, sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75;

2 - transmissão de arquivos eletrônicos SINTEGRA em desacordo com a legislação específica e com as intimações fiscais, por falta de descrição e valores dos produtos. Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6763/75. Infração reconhecida e recolhida pela Autuada;

3 - remessa de mercadorias impróprias para consumo para filial de Anápolis/GO (CFOP 6949), sem o correspondente estorno do ICMS creditado quando da aquisição das mesmas. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração reconhecida e recolhida pela Autuada.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Termo de Intimação (fls. 03/07); Auto de Infração - AI (fls. 08/09); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 10/11); Procuração (fls. 12/13); CD-RW (fls. 14); Relatório Fiscal (fls. 15/17); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 18); Demonstrativo da multa isolada por entrega de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação e intimação do Fisco (fls. 19); DCMM (fls. 20); Anexo I – Entrega dos arquivos eletrônicos enviados via “SINTEGRA” relativos às operações do período de 01/01/05 a 31/12/06, em desacordo com a legislação específica e com a intimação datada de 07/03/10 (fls. 21/22); Anexo II – Falta de estorno do ICMS creditado quando da aquisição das mercadorias transferidas para filial de Anápolis, classificadas no CFOP 6949, consideradas impróprias para consumo (comprovantes anexados por amostragem) (fls. 24/53); Anexo III – Apropriação indevida de créditos do imposto destacados nas notas fiscais destinadas a uso e consumo (combustíveis) (fls. 54/363); Anexo IV – Aproveitamento indevido de créditos de referentes à devolução por pessoa física, não inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, de mercadoria sujeita a ST, remetidas pela Autuada a título de consignação (comprovantes anexados por amostragem) (fls. 364/383); Anexo V - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais de entrada emitidas para devoluções de mercadorias

adquiridas por consumidor final sem atender aos requisitos exigidos na legislação (comprovantes anexados por amostragem) (fls. 384/400); Anexo VI - Emissão de notas fiscais de entrada para aproveitamento de créditos do ICMS provenientes de mercadorias devolvidas para trocas, em desacordo com o disposto no art. 76, § 2º, incisos I e II e III e §§ 4º e 5º (comprovantes anexados por amostragem) (fls. 401/443).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 446/482.

Nesta oportunidade a Impugnante reconhece as exigências referentes às seguintes irregularidades: incorreção nos arquivos eletrônicos transmitidos (item 2 do Auto de Infração) e falta de estorno do ICMS relacionados às saídas de mercadorias impróprias para consumo (item 3 do Auto de Infração).

Reconhecimento parcial do crédito tributário

Às fls. 495, a Autuada anexa cópia de guia de recolhimento referente às irregularidades por ela reconhecidas.

Todavia, no referido DAE não foi discriminado os valores referentes ao ICMS, às multas e aos juros cobrados conforme o DCMM.

Na impossibilidade de efetuar a distribuição do pagamento, a ACT/Uberlândia intimou a Impugnante para que ela enumerasse os valores recolhidos referentes ao ICMS, às multas de revalidação e isolada e dos juros, bem como os períodos de referência e código de receita conforme DCMM, para as devidas alterações do crédito tributário.

Informa a Fiscalização que embora a Autuada tenha identificado os itens do Auto de Infração objeto de reconhecimento e pagamento, não o fez com utilização do respectivo código de receita e nem nos valores corretos. Tal fato ocasionou pequeno excedente, que impediu tecnicamente distribuição do DAE no SICAF.

Tendo em vista o ocorrido, a Fiscalização decidiu por dar prosseguimento à tramitação processual sem a citada distribuição do pagamento efetuado, para que após o julgamento, caso seja sucumbente o Sujeito Passivo, proceda-se a extinção do crédito tributário referente às irregularidades reconhecidas pela Autuada (itens 2 e 3 do Auto de Infração), bem como a distribuição da parcela excedente do pagamento efetuado.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 544/554, refuta as alegações da defesa e pede a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência e do Interlocutório de fls. 559/560.

Em atendimento ao interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG a Autuada manifesta-se às fls. 565/566 e junta os documentos de fls. 568/592.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 594/595.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 600/620, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência do lançamento, devendo ser observado o pagamento efetuado pela Autuada conforme Termo de Reconhecimento Parcial de débito de fls. 517.

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.

Das Preliminares

Do pedido de prova pericial

Pede a Impugnante a produção de prova pericial indicando assistente técnico (fls. 480), para tanto formula os quesitos de fls. 481/482.

Todavia, o exame pericial nos casos sob exame mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e/ou na legislação de regência do imposto.

Há a destacar-se que a própria Fiscalização em sua manifestação fiscal, às fls. 551/554, respondeu a todos os quesitos propostos com muita clareza e baseando-se para tal *mister* nos elementos/argumentos já constantes dos autos. Nesse sentido, vale citar na íntegra as respostas dadas aos quesitos pela Fiscal Autuante, senão veja-se:

Quesito nº. 1 - Quais são as notas fiscais que exemplificam operações de créditos não reconhecidas pelo Estado?

Resposta

A autuada recebeu uma cópia do CD anexo ao Auto de Infração, no qual consta a relação de todas as notas fiscais cujos créditos foram estornados por terem sido aproveitados indevidamente.

Quesito nº. 2 - Analisando os lançamentos contábeis, documentos e livros fiscais se pode verificar a exatidão dos créditos tomados e as suas respectivas origens?

Resposta

Após análise dos documentos e livros fiscais da empresa, o fisco constatou a irregularidade no aproveitamento dos créditos, visto que, a autuada deixou de cumprir os requisitos impostos pela Legislação do Estado de Minas Gerais, para o aproveitamento dos créditos referentes à devolução e/ou troca de mercadorias por consumidor final.

Quesito nº. 3 - A contabilidade da empresa é clara o suficiente a demonstrar todas as operações fiscais que

realiza? Todas elas estão perfeitamente especificadas nos livros e lançamentos contábeis?

Resposta

A discussão dos autos não se refere à efetividade das operações praticadas pela autuada, mas sim, o descumprimento de uma formalidade imposta pelo Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, sem a qual não é possível o aproveitamento do crédito.

Repita-se que o art. 76 do RICMS/02 impõe condições para o aproveitamento do crédito em operações de devolução ou troca de mercadoria por não contribuinte e tais condições não foram atendidas.

Quesito nº. 4 - As motocicletas da empresa são utilizadas para qual finalidade? Trata-se de operação fundamental aos interesses da empresa? Favor Justificar.

Resposta

As motos são utilizadas no setor de vendas da empresa. Não se pode negar a necessidade das motos no setor comercial, no entanto, isto não é condição suficiente para caracterizar o combustível utilizado nas mesmas como produto intermediário. Classifica como produto intermediário, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”, o que não é o caso dos combustíveis.

Quesito nº. 5 - As motocicletas utilizadas pela empresa são próprias e são utilizadas na comercialização de seus produtos?

Resposta

Sim. Porém, como afirma a própria Recorrente, as motos são utilizadas no setor comercial, portanto, o combustível utilizado nas mesmas não se enquadram na classificação dos produtos intermediários.

Quesito nº. 6 - Gentileza informar se os bens cujo crédito se originou estão devidamente escriturados nos livros fiscais competentes, como pertencentes ao ativo fixo da autuada?

Resposta

Os bens pertencentes ao imobilizado da empresa estão devidamente escriturados, inclusive foram aproveitados os créditos quando da entrada dos mesmos como ativo imobilizado. No entanto, o que se questiona nos autos é o crédito do combustível utilizado nas motos, e este se enquadra como material de uso e consumo, e o aproveitamento do crédito referente à entrada do

mesmo é autorizado somente para as prestadoras de serviços de transporte. Tendo em vista que o objeto social da empresa autuada é a distribuição de bebidas, logo, não se enquadra sua atividade econômica nas hipóteses em que o crédito é permitido pela legislação.

Quesito nº. 7 - Nos casos de produtos impróprios ao consumo, quando da devolução, pode se dizer que houve a ocorrência do fato gerador do ICMS?

Resposta

O estorno dos créditos referentes aos produtos impróprios para consumo não é objeto de controvérsia, visto que, o contribuinte reconheceu e recolheu o ICMS e as multas referentes ao mesmo.

Quesito nº. 8 - Todas as devoluções de produtos são realizadas mediante documentos fiscais? Em caso positivo, tais operações poder ser individualizadas?

Resposta

As devoluções foram feitas utilizando apenas as notas fiscais de entradas emitidas pela Impugnante. Não é possível acatar-se o crédito embasado apenas na nota fiscal de entrada emitida pela empresa, pois ela não comprova a operação de devolução, tal comprovação ocorre, nos termos do § 2º, incisos I, II e III e §§ 4º e 5º do artigo 76 do RICMS/02.

Tendo em vista que, deixando de apresentar a 1ª via da nota fiscal restituída pelo cliente quando da devolução e/ou troca, a impugnante não faz jus aos créditos correspondentes, pois, deixou de cumprir o disposto no artigo 76, inciso I e § 5º, requisitos essenciais para o aproveitamento do crédito.

Quesito nº. 9 - Nas operações de consignação, ocorrendo à devolução do produto pelo consignatário, não seria situação semelhante ao cancelamento de uma venda?

Resposta

No cancelamento de uma venda ocorrida após a saída da mercadoria, a legislação estadual vigente determina que a devolução ou troca das mercadorias seja comprovada mediante restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, com a sua declaração ou do responsável de que devolveu ou trocou a mercadoria, especificando o motivo, com menção do seu documento de identidade, ou tratando-se de contribuinte ou seu preposto, a aposição do carimbo relativo a inscrição no CNPJ, como determina o § 2º, incisos I e II do art.76;

Essa exigência não foi atendida em quaisquer das devoluções e/ou trocas efetivadas pela Impugnante.

Quesito nº. 10 - Também em tais situações as devoluções ocorrem mediante documentos fiscais? Em caso positivo, tais operações podem ser individualizadas? Há os lançamentos contábeis.?

Resposta

Nas devoluções de mercadorias remetidas em consignação, a autuada aproveitou o crédito embasado unicamente na nota fiscal de entrada emitida por ela, sem a necessária comprovação exigida pelo art. 76, inciso I e § 2º, do RICMS/02.

Destaque-se novamente que a impugnante não atendeu à intimação do fisco para que fossem apresentadas as notas fiscais restituídas pelos clientes quando da devolução ou troca das mercadorias.

Assim, tem se por desnecessária a perícia requerida.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Ademais, é verificado que os argumentos/documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas. Cite-se, a propósito, decisão já proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão anteriormente:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste diapasão, prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a e c” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, o que não é o caso dos presentes autos.

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial.

Da nulidade do Auto de Infração em razão de lesão ao direito de defesa

Ao contrário das afirmações da Autuada de que a Fiscalização não apontou qual norma legal teria sido descumprida com relação à devolução de mercadorias por consumidor final, pode-se observar de uma simples leitura dos autos que os dispositivos legais e regulamentares estão expressamente citados no campo do Auto de Infração – Infringência/Penalidade, bem como no campo infringência do relatório fiscal (fls. 16).

Vale destacar que o dispositivo legal (art. 76, § 2º, Parte Geral do RICMS/02), lista requisitos que devem ser observados pelo Contribuinte para o creditamento relativo a devoluções e serão analisados no mérito logo adiante.

Assim, verifica-se que não procedem as alegações de nulidade do Sujeito Passivo, pois este tomou conhecimento da acusação fiscal e de todos os elementos de prova que fundamentam a exigência, portanto, teve perfeito conhecimento da acusação imputada, permitindo-lhe o pleno exercício de seu direito de defesa.

Deste modo, afasta-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Numa primeira vertente, pleiteia a defesa que seja considerado decaído o direito de lançar, sendo aplicável ao caso o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Todavia, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 21/12/05, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Desta forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/12/10.

Esclareça-se que a Fiscalização não efetuou a recomposição na conta gráfica da Autuada em razão da inexistência de saldo credor no período autuado.

Frise-se, por oportuno, que o comprovante de recolhimento referente ao reconhecimento do crédito tributário, bem como planilha contendo os detalhamentos do recolhimento supracitado encontram-se acostados às fls. 495, 517, 527 e 537, ainda pendente de distribuição conforme documento de fls. 543.

Feitas as considerações acima passa-se à análise de cada item do lançamento.

1.1 – Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento CFOPs (1102 e 1653) – combustível.

Cuida este item do lançamento de acusação fiscal de que a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento CFOPs (1102 e 1653) – combustíveis, nos exercícios de 2005/2006.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI, art. 55 da mesma lei.

A Fiscalização acostou aos autos no “Anexo III – Apropriação indevida de créditos do imposto destacados nas notas fiscais destinadas a uso e consumo (combustíveis) (fls. 54/363)” as notas fiscais de entrada cujos créditos aproveitados foram estornados.

Os créditos estornados encontram-se demonstrados conforme relatório denominado “Anexo III – Créditos Mercadorias uso e consumo (combustíveis).xls”, anexadas em meio eletrônico – CD-RW acondicionado no envelope juntado às fls. 14.

Alega a Impugnante que o direito aos créditos dos combustíveis utilizados nas motocicletas da empresa é mais do que devido, é constitucionalmente assegurado.

Informa a Autuada que tais veículos são utilizados pela empresa exclusivamente para sua atividade comercial, são utilizadas para efetivar vendas, para o exercício da comercialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, a Fiscalização alega que o combustível é bem de uso e consumo do estabelecimento, sendo consumidos nos veículos utilizados na comercialização dos produtos pela Autuada, portanto, sem nenhuma aplicação no processo central de produção, e não está integrado ao produto final na condição de elemento essencial.

Ressalta a Fiscalização que tal produto não pode ser classificado como intermediário, por não se enquadrar na definição da norma tributária disciplinada no art. 66, inciso V, do RICMS/02 e na Instrução Normativa nº 01/86.

Diz a Fiscalização que as hipóteses em que se admite a apropriação de valor do imposto, a título de crédito, encontram-se estabelecidas no art. 66, Parte Geral do RICMS/02.

Conclui a Fiscalização que sendo o objeto social da empresa autuada a distribuição de bebidas, não há qualquer dúvida de que o combustível deve ser considerado como de uso e consumo do estabelecimento.

Da análise da situação posta, verifica-se que razão assiste à Fiscalização conforme se verá.

Destaque-se que a atividade econômica do estabelecimento autuado é a comercialização de cervejas e refrigerantes, conforme documento de fls. 12/13.

Logo, não se pode classificar o produto combustível consumido nos veículos utilizados na comercialização dos produtos pela Autuada nas categorias de matérias-primas ou produtos intermediários, que são aqueles empregados diretamente no processo industrial, integrando-se ao novo produto, e também aqueles que, embora não se integrem ao novo produto, sejam consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, conforme definição da Instrução Normativa nº 01/86 e por força das disposições contidas no art. 66, inciso V, alínea "b" do RICMS/02.

A vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista no art. 33, inciso I da LC nº 87/96, bem como no art. 70, inciso III do RICMS/02, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

A Impugnante articula argumentos de defesa apoiados no princípio da não cumulatividade, porém o que se evidencia é que a Lei Complementar nº 87/96 foi editada em decorrência da previsão constitucional que lhe atribui, entre outras, a função de disciplinar o regime de compensação do imposto, ou seja, a não cumulatividade do ICMS prevista na Constituição Federal.

E esta norma legal estabelece no já citado art. 33 inciso I, com a redação dada pelo art. 1º da LC nº 138/10, que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Ponto pacífico, portanto, o fato de que o crédito relacionado com produtos adquiridos para uso ou consumo do estabelecimento é vedado pela legislação tributária de regência.

Vale destacar que a glosa do crédito em análise já foi respaldada por decisões deste Conselho de Contribuintes, envolvendo empresa do mesmo grupo econômico da Autuada, conforme se verifica nos seguintes precedentes: Acórdãos nºs 3699/11/CE e 3668/11/CE.

Correto, portanto, o estorno dos créditos e consequentemente as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

1.2 – Aproveitamento indevido de créditos ICMS referentes a devoluções por pessoa física, não inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, de mercadorias sujeitas a ST (CFOP 1918), remetidas anteriormente a título de consignação.

Trata este item do lançamento de acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela Autuada na entrada de mercadorias sujeitas a ST (CFOP 1918), em devolução de remessas em consignação, por pessoa física, não inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS, sem atender aos requisitos exigidos na legislação, nos exercícios de 2005/2006.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI, art. 55 da mesma lei.

Os documentos fiscais objeto do estorno encontram relacionados na planilha denominada de “Anexo IV – crédito devolução consignação.xls”, anexada em meio eletrônico – CD-RW acondicionado no envelope juntado às fls. 14.

As cópias dos documentos fiscais cujos créditos foram estornados estão acostadas às fls. 365/383, por amostragem.

Vale destacar que a Fiscalização fez constar no campo do Auto de Infração – Infringência/Penalidade, bem como no campo infringência do relatório fiscal (fls. 16) o art. 76, § 2º, Parte Geral do RICMS/02. Tal dispositivo legal prevê:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - "visto" obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento acobertador do trânsito da mercadoria devolvida.

(...)

§ 4º O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

§ 5º A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria. Grifou-se.

A Assessoria do CC/MG, na busca da verdade material, exarou despacho interlocutório (fls. 559/560) para que a Autuada apresentasse à Fiscalização, no prazo de 30 (trinta) dias, os documentos fiscais que comprovam o retorno/devolução das mercadorias referentes às irregularidades 1.b (devolução de mercadorias remetidas em consignação) e 1.c (devolução de mercadorias por consumidor final e pessoas não inscritas no cadastro de Contribuintes) do Auto de Infração.

Em resposta a Impugnante acostou aos autos os documentos fiscais (cópias) de fls. 568/592.

Já a Fiscalização ao analisar tais documentos, em atendimento à diligência de fls. 559/560, teceu os seguintes comentários:

1 - Analisando as notas fiscais apresentadas pela autuada, por amostragem, constatamos que as notas de números 13031 de 04/07/05, fls 570; 13291 de 16/07/05, fls 572; 13508 de 22/07/05, fls 573; 13941 de 04/08/05, fls 577; 13963 de 04/08/05, fls 578; 16042 de 07/09/05, fls 582;

17696 de 05/10/05, fls 589; 17702 de 05/10/05, fls 590; 17703 de 05/10/05, fls 591 e 17737 de 05/10/05, fls 592, são notas emitidas pela autuada e referem-se à devolução de mercadorias por pessoas inscritas no cadastro de contribuintes, cujas operações não foram objeto de autuação.

3 - Quanto às outras notas fiscais apresentadas, referem-se à devolução de mercadorias por consumidor final e pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes, no entanto, são notas de entradas de emissão da própria autuada e não servem como comprovação da devolução.

Conforme previsto no § 2º, inciso I e II do Art. 76, parte geral do RICMS/2002, a recorrente só poderia apropriar o crédito, mediante restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, com a sua declaração ou do responsável neste documento, de que devolveu ou trocou a mercadoria, especificando o motivo, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, a aposição do carimbo relativo a inscrição no CNPJ.

Destaque-se que embora intimada em 18.11.10, a apresentar as primeiras vias das notas fiscais restituídas pelos clientes, a recorrente não atendeu à intimação. Portanto, entende-se corretas as exigências do estorno do crédito.

4 - Conforme já dito, o art. 76 do RICMS/02 impõe alguns requisitos para que o aproveitamento do crédito em operações de devolução de mercadoria por não contribuinte seja possível e a Impugnante, embora intimada, não atendeu ao requisito abaixo transcrito;

Não apresentou a via dos documentos fiscais restituídas pelos clientes quando da devolução das mercadorias;

Dessa forma, não restou caracterizada a devolução, portanto, os créditos apropriados pela Impugnante não tem respaldo legal, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências nele consubstanciadas. Grifou-se.

Como bem destacou a Fiscalização prevê o § 2º e seus incisos do art. 76 do RICMS/02, que só é permitido o aproveitamento do crédito referente à devoluções/trocas, mediante restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, com a sua declaração ou do responsável neste documento, de que devolveu ou trocou a mercadoria, especificando o motivo, com menção do seu documento de identidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deste modo, o conjunto de requisitos relacionados no art. 76 do RICMS/02, se observados pelo contribuinte, demonstraria a real ocorrência do fato que menciona, qual seja, o cancelamento das saídas anteriormente ocorridas. Contudo, a inobservância desses requisitos pela Autuada impede que a Fiscalização verifique a real ocorrência de suas alegações.

Assim, como a Autuada não apresentou a documentação fiscal que respalda os créditos em análise, mesmo após a intimação da Fiscalização e da medida proposta pela Assessoria do CC/MG (fls. 559/560), contendo os requisitos previstos na legislação, notadamente no art. 76 do RICMS/02, correto o estorno efetuado pela Fiscalização.

Destaque-se que as devoluções foram feitas utilizando apenas as notas fiscais de entradas emitidas pela própria Impugnante, não sendo possível acatar o creditamento embasado apenas em tais documentos, tendo em vista o disposto no já citado § 2º, incisos I, II e III e §§ 4º e 5º do art. 76 do RICMS/02.

Assim, deixando de apresentar a 1ª via da nota fiscal restituída pelo cliente quando da devolução e/ou troca, a Impugnante não faz jus aos créditos correspondentes por deixar de cumprir o disposto na legislação tributária para tal creditamento.

Vale salientar, por oportuno, que os procedimentos relativos à consignação mercantil não se aplicam, nos termos do § 4º do art. 254 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, quando as operações com mercadorias estiverem sujeitas ao regime de substituição tributária, como no caso dos autos, devendo em tais casos serem observados os procedimentos operacionais comuns de vendas.

Sobre o tema a SEF/MG já se manifestou em consultas respondidas pelo órgão competente. Dentre as várias respostas sobre a matéria destaca-se a seguinte que se adequa ao caso em exame:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 191/2010

(...)

ICMS – CONSIGNAÇÃO MERCANTIL – INAPLICABILIDADE – Nos termos do § 4º do art. 254 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, os procedimentos relativos às saídas em consignação mercantil não se aplicam às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente informa ter como atividade principal o comércio atacadista de produtos alimentícios e adquirir, em Minas Gerais e fora deste Estado, alguns produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, tais como goiabada, leite em pó, óleo de soja e gelatina, cujo recolhimento do ICMS/ST é feito por ocasião da entrada de tais produtos no Estado.

Explica que, conforme o previsto nos arts. 254 e 255 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, pretende realizar

operação de consignação mercantil, por meio da qual o seu cliente, o consignatário situado neste Estado, irá revender cestas de alimentos aos seus funcionários, a partir do fornecimento pela Consulente.

Entende que a vedação de que trata o § 4º do art. 254 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 não se aplica à operação que pretende realizar, tendo em vista que as suas saídas não estão sujeitas à retenção do imposto devido por substituição tributária, posto que essa obrigação já ocorreu no momento de entrada da mercadoria no seu estabelecimento.

(...)

CONSULTA:

1-Está correto o entendimento da Consulente de que é aplicável a consignação mercantil inclusive quando já foi efetuado o recolhimento do ICMS/ST na entrada dos produtos?

2-Está correto o entendimento da Consulente no sentido de que é aplicável a consignação mercantil quando o consignatário revende a cesta alimentícia por preço igual ou inferior ao de aquisição?

RESPOSTA:

(...)

Feitos os esclarecimentos iniciais, responde-se aos quesitos formulados.

1 e 2 – O Estado, ao tratar de matéria tributária, poderá dispor da forma que lhe parecer mais conveniente para o atendimento do interesse público, observados os limites gerais que lhe são impostos pela Constituição da República e pelas leis complementares.

Logo, por entender conveniente, abrigou, no Capítulo XXVII da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, regime específico, já disciplinado pelo Ajuste SINIEF 02/93, para operações de consignação mercantil, dando a estas, para efeitos tributários, tratamento diverso das regras aplicáveis às operações comuns de venda.

Da mesma forma, ao excetuar a aplicação dessas normas, nos casos de operações com mercadorias objeto de substituição tributária, conforme o § 4º do art. 254 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, atribuiu a essas o mesmo tratamento aplicável às operações ditas comuns.

Assim, a Consulente não poderá, nos termos do referido § 4º do art. 254 da Parte 1 do Anexo IX do

RICMS/02, quando as operações com mercadorias estiverem sujeitas ao regime de substituição tributária, praticar os procedimentos relativos às saídas a título de consignação mercantil.

Infração caracterizada em face da inobservância ao disposto nos incisos I, II e III do § 2º do art. 76 do RICMS/02, portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 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;

1.3 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais de entrada (CFOPs 1202, 1411, 1910, 1949), emitidas pela Autuada em razão de devolução de mercadorias adquiridas por consumidor final e/ou recebidas para trocas sem atender aos requisitos exigidos na legislação.

Cuida este item do lançamento de aproveitamento indevido de créditos provenientes de notas fiscais de entrada (CFOPs 1202, 1411, 1910, 1949), emitidas pela Autuada quando da devolução de mercadorias adquiridas por consumidor final e/ou recebidas para trocas, sem atender aos requisitos exigidos na legislação, nos exercícios de 2005/2006.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI, art. 55 da mesma lei.

Os documentos fiscais objeto do estorno encontram relacionados nas planilhas denominadas “Anexo V – Crédito Devolução por consumidor final.xls” “Anexo VI – Crédito devolução para troca.xlsx”, anexadas em meio eletrônico – CD-RW acondicionado no envelope juntado às fls. 14.

As cópias dos documentos fiscais cujos créditos foram estornados estão acostadas às fls. 365/443, por amostragem.

Vale destacar que a Fiscalização fez constar no campo do Auto de Infração – Infringência/Penalidade, bem como no campo infringência do relatório fiscal (fls. 16) o art. 76, § 2º, Parte Geral do RICMS/02.

Ressalte-se que a Fiscalização deixou consignado no relatório fiscal que “embora intimado em 18.01.10, o contribuinte não apresentou a primeira via dos documentos fiscais que acompanhou o retorno da mercadoria.”

Assim, verifica-se que a Fiscalização, antes de efetuar o lançamento em análise, intimou a Autuada para apresentar os documentos fiscais referentes ao creditamento em análise, conforme termo de fls. 04/07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como não foram apresentados tais documentos a Fiscalização estornou os créditos ora em comento.

Conforme já destacado no item anterior, mesmo após as medidas determinadas pela Assessoria do CC/MG, a Autuada não apresentou os documentos fiscais que comprovam o retorno das mercadorias referentes às irregularidades 1.b (devolução de mercadorias remetidas em consignação) e 1.c (devolução de mercadorias por consumidor final e pessoas não inscritas no cadastro de Contribuintes) do Auto de Infração, nos termos do art. 76, § 2º, inciso I da Parte Geral do RICMS/02.

Como bem destacou a Fiscalização prevê o § 2º, inciso I e II do art. 76 do RICMS/02, só é permitido apropriar o crédito referente à devoluções/trocas, **mediante restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada**, com a sua declaração, ou do responsável neste documento, de que devolveu ou trocou a mercadoria, especificando o motivo, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, a aposição do carimbo relativo à inscrição no CNPJ.

Deste modo, repita-se, o conjunto de requisitos relacionados no art. 76 do RICMS/02, se observados pelo contribuinte, demonstraria a real ocorrência do fato que menciona, qual seja, o cancelamento das saídas anteriormente ocorridas. Contudo, a inobservância desses requisitos pela Autuada impede que a Fiscalização verifique a real ocorrência de suas alegações.

Assim, como a Autuada não apresentou a documentação fiscal que respalda os créditos em análise, mesmo após a intimação da Fiscalização e da medida proposta pela Assessoria do CC/MG (fls. 559/560), contendo os requisitos previstos na legislação, notadamente no artigo acima mencionado, correto o estorno efetuado pela Fiscalização.

Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Taxa Selic

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida se encontra dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito (art. 182, inciso I da Lei nº 6763/75).

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

A primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE -Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Taxa Selic em virtude da lei permissiva do Estado de Minas Gerais que determina a aplicação aos tributos estaduais os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Outrossim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineira.

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se pelo descumprimento de obrigação acessória.

Saliente-se que a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, devendo ser observado o pagamento efetuado pela Autuada conforme Termo de Reconhecimento Parcial de Débito de fls. 517. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Anachoreta Tostes e, pela Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 01 de março de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**

EJ

CC/MIG