

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.399/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000161583-91
Impugnação: 40.010125720-47
Impugnante: Procomp Indústria Eletrônica Ltda
IE: 596837677.05-35
Proc. S. Passivo: Viviane Paladino/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, na medida em que a saída dos produtos ocorreu para não contribuintes, em desacordo com o previsto no inciso XI, art. 75, Parte Geral do RICMS/02 e no inciso II, art. 5º do Regime Especial nº 16.000103847-20, do qual a Autuada é beneficiária. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL. Constatada a falta de autenticação dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, na repartição fazendária. Irregularidade caracterizada no art. 37, Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS, no mês de março de 2005, em face de aproveitamento indevido de crédito presumido do ICMS previsto no art. 75, inciso XI, Parte Geral do RICMS/02 e art. 5º, inciso II do RE nº 16.000103847-20, o qual a Autuada é beneficiária, na medida em que a saída dos produtos ocorreu para não contribuintes, e descumprimento de obrigação acessória referente à falta de autenticação de livros fiscais na repartição fazendária.

Exigem-se ICMS, multa de revalidação e as Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso II e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Para a irregularidade referente à falta de autenticação de livros fiscais, a Impugnante informa na sua peça de defesa, às fls. 63, que reconhece a infração e que irá providenciar o pagamento da multa isolada. No entanto, não consta dos autos nenhuma prova de que tenha havido o pagamento.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 61/76, com documentos juntados às fls. 111/136, nos seguintes termos, em síntese:

- após breve contextualização das exigências fiscais, informa que reconhece a irregularidade referente à falta de autenticação nos livros fiscais e que providenciará o pagamento da multa exigida;

- argumenta que o Protocolo de Intenções nº 093/03 (doc. às fls. 111/115), celebrado entre o Estado de Minas Gerais e a Impugnante não faz qualquer restrição ao uso do benefício fiscal pelo fato de serem os produtos comercializados destinados a contribuintes ou não contribuintes do ICMS;

- afirma que a premissa do Fisco de não ser a destinatária dos produtos contribuinte do imposto é equivocada, na medida em que a empresa Alfa Arrendamento Mercantil S/A, CNPJ 46.570.800/0001-49, possui inscrição estadual sob o n.º 109.404.968.113, tal como informado no documento “Consulta Pública ao Cadastro Estado de São Paulo – SINTEGRA/ICMS”, constante do próprio Auto de Infração, em seu Anexo I, às fls. 23/28 do PTA;

- alega que diante da interpretação conjunta do protocolo de intenções, do regime especial e das alterações ocorridas na legislação, depreende-se que o regime especial dispensava o mesmo tratamento, quanto ao crédito presumido, para as operações de saída para contribuintes e não contribuintes do imposto;

- argumenta que as limitações e condições fixadas no Protocolo de Intenções e no Regime Especial, como regra especial, prevalecem sobre as limitações e condições previstas na legislação ordinária, mesmo que estabelecidas em momento posterior à celebração dos referidos acordos;

- afirma que o regime especial poderia ter sido cassado ou alterado pela autoridade competente, se as suas condições deixassem de ser atendidas, quando o regime se mostrasse prejudicial ou inconveniente aos interesses da Fazenda Pública ou se ocorressem fatos que aconselhassem tais medidas;

- entende que, mesmo na hipótese de ser admitida a legitimidade da exigência de estorno do crédito presumido, há de ser afastada a imposição das multas de revalidação e isolada e dos juros moratórios, com base no parágrafo único e incisos I e III do art. 100 do CTN, em face de ter agido de boa-fé e nos estritos termos das tratativas de obtenção de incentivo fiscal para se estabelecer em Minas Gerais.

Requer a procedência da Impugnação e o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia de DAE às fls. 137 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco em manifestação de fls. 142/156, refuta as alegações da defesa, alegando, em síntese, o seguinte:

- informa que o inciso II do art. 5º do regime especial assegura à Impugnante o crédito presumido de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cinquenta centésimos por cento), nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos relacionados no Anexo I do regime especial, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- esclarece que as mercadorias importadas foram vendidas à empresa ALFA ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, estabelecimento não contribuinte do imposto;

- afirma que a acusação fiscal fundamentou-se, primeiramente, na declaração da própria Impugnante, que ao preencher o campo “Inscrição Estadual” da Nota Fiscal nº 001921 (fls. 21), indicou que o destinatário não possuía inscrição estadual, ou seja, estava “ISENTO” do respectivo cadastro estadual;

- ressalta que a inscrição estadual informada pela Impugnante em sua defesa (nº 109.404.968.113), no Cadastro de Contribuintes de São Paulo se encontra associada ao CNPJ nº 46.570.800/0001-49, que pertencia à empresa CIA REAL DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, a qual se acha “NÃO HABILITADA”, desde 28/02/91. Isto é, já se encontrava desabilitada há mais de 14 (quatorze) anos, quando a Nota Fiscal nº 001921, de 31/03/05, foi emitida;

- destaca que a Impugnante poderia ilidir a acusação fiscal com uma simples declaração do Fisco Paulista, informando que a destinatária da Nota Fiscal nº 001921, ALFA ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, CNPJ 46.570.800/0001-49, era contribuinte do ICMS no exercício de 2005. Entretanto, tal prova não foi produzida pela defesa, como também não trouxe aos autos outra informação que pudesse ilidir a acusação fiscal;

- enfatiza que o regime especial é claro ao restringir o benefício do crédito presumido às saídas para contribuintes. Por outro lado, a Impugnante sabia da condição de não contribuinte do destinatário, uma vez que, como já mencionado acima, ao preencher o campo da nota fiscal relativo à inscrição estadual do destinatário indicou que o mesmo seria “ISENTO”;

- ressalta que a Impugnante deveria ter observado o inciso II do art. 5º do Regime Especial, o qual assegura ao beneficiário do regime o crédito presumido de forma que a carga tributária resulte em 3,5% (três inteiros e cinquenta centésimos) nas saídas destinadas a contribuinte do imposto;

Pede pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação.

Do Aditamento à Impugnação

A Impugnante retorna aos autos às fls. 157/160, quando apresenta aditamento à sua técnica de defesa, ao argumento de que a edição da Lei Estadual nº 18.550/09 teria impacto direto na discussão travada no presente processo.

O Fisco, por sua vez, manifesta-se às fls. 163/168 do PTA, quando alega que as alterações introduzidas pela referida lei não alcançam as operações objeto da presente autuação.

Da Instrução Processual

Na Sessão de Julgamento do dia 13/04/10, a 2ª Câmara deste CC/MG, às fls. 182, decide deferir o requerimento de juntada de procuração da Autuada, bem como de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos apresentados pela Advocacia Geral do Estado e determina o retorno dos autos à origem para que o Fisco dê vista a Impugnante dos documentos juntados, com a sua posterior manifestação. Em seguida encaminhar o processo à Superintendência da Receita Estadual para análise dos fatos à luz da Lei nº 18.550/09.

Os documentos juntados aos às fls. 183/206, em cumprimento à decisão da Câmara, compreendem cópia do MEMO SEF/ARF/AF/ITAJUBÁ/Nº 113/2009, cópia de propostas de representação e de declaração de inaptidão de CNPJ feita por servidor fiscal da Receita Federal a superior hierárquico, e fotografias do estabelecimento da Impugnante.

O MEMO SEF/ARF/AF/ITAJUBÁ Nº 113/09, o qual tem como signatários os agentes fiscais autuantes, visa subsidiar a Advocacia Geral do Estado na defesa do crédito relativo a outro PTA lavrado contra a Impugnante (PTA nº 01.000160634.12).

Intimada, às fls. 210/211, da juntada dos documentos trazidos pela Advocacia Geral do Estado, a Impugnante, novamente, se manifesta às fls. 212/218, onde alega, em síntese, que a AGE não explicita as razões pelas quais os documentos apresentados sejam relevantes para o julgamento do presente PTA e que isso prejudicaria a ampla defesa e o contraditório.

Afirma que a representação administrativa da Receita Federal não culminou na declaração de inaptidão de seu CNPJ, e que não há que se admitir que a AGE insinue suposta ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ao analisar a questão sob o prisma da condição de contribuinte ou não da destinatária Alfa Arrendamento Mercantil S/A, alega que tanto a legislação como o entendimento do CC/MG definem as empresas de arrendamento mercantil como contribuintes do ICMS, que o fato de a inscrição estar com status de não habilitada é indiferente para sua caracterização como contribuinte, bastando a prática das operações com habitualidade ou volume que caracterizem intuito comercial, e que se fosse uma operação de entrada, o Estado não deixaria de cobrar o diferencial de alíquotas independentemente da situação cadastral da inscrição.

Por fim, afirma que a própria discussão acerca da condição ou não de contribuinte é irrelevante, visto que, segundo ela, Autuada, nos termos do Protocolo de Intenções nº 093/03, inexistente obrigatoriedade de que as saídas sejam destinadas a contribuintes para que se possam aproveitar os créditos, e requer reconhecimento da total inconsistência das informações trazidas aos autos e a sua inadmissão sumária nos autos, ao argumento de que essas informações não têm correlação com a discussão originalmente iniciada.

O Fisco, às fls. 231/235, refuta as alegações da Impugnante e pede a procedência do lançamento.

Ainda, em cumprimento a decisão da 2ª Câmara de Julgamento do dia 13/04/10, o PTA foi encaminhado à Divisão de Crédito Tributário da Superintendência de Fiscalização, à fl. 239.

Às fls. 240/244 do PTA, a Superintendência de Fiscalização manifesta-se nos autos para análise dos fatos à luz da Lei nº 18.550/09, quando afirma, em síntese,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que esta lei alterou o art. 32-A da Lei nº 6.763/75, e que a modificação que importa para o caso é que o crédito presumido agora se aplica, no caso de destinar a órgão público, a qualquer esfera deste, ou seja, não mais limita às administrações estadual e municipal.

Afirma que a Lei nº 18.550/09, em seu art. 3º, convalidou as operações realizadas anteriormente à sua edição desde que observados os requisitos estabelecidos pela nova redação, que importa avaliar se os destinatários se enquadram no novo tratamento e se foram atendidos os requisitos para convalidação prevista na lei, que a empresa Alfa Arrendamento Mercantil não é órgão da administração pública, nem fundação, nem autarquia, e que por isso a nova lei nada afeta suas operações.

Conclui que tal empresa não atende ao novo tratamento e manifesta-se pela procedência do lançamento.

Do parecer da Assessoria

A Assessoria deste CC/MG, às fls. 169/180 e 246/254, apresenta parecer de mérito, opinando pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Do Mérito

Conforme relatado, o presente lançamento decorre da constatação de aproveitamento indevido de crédito do ICMS, no mês de março de 2005, em face da utilização de crédito presumido em desacordo com o previsto na legislação tributária e no Regime Especial nº 16.000103847-20, bem como, da falta de autenticação na repartição fazendária os livros Registro de Entradas (LRE) e Registro de Saídas (LRS), do exercício de 2005.

Segundo consta dos autos, a Impugnante é signatária de Protocolo de Intenções nº 093/03 firmado com o Estado de Minas Gerais, em 30/09/03, e detentora do Regime Especial nº 16.000103847-20, concedido pela Superintendência de Tributação, em 27/08/04.

O inciso II do art. 5º do mencionado regime especial assegura à Impugnante, nos moldes do inciso XI, do art. 75, Parte Geral do RICMS/02, um crédito presumido de ICMS, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas de mercadorias destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos relacionados no Anexo I do regime especial, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Neste sentido, a Impugnante importou, para comercialização, 03 (três) “computadores tolerantes a falhas” e 03 (três) “unidades de fita”, conforme Notas Fiscais de Entrada nº 000334 de 29/03/05 e nº 000335 de 31/03/05 (fls. 19/20), ao abrigo do diferimento, conforme autoriza o art. 1º do citado regime especial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na sequência, a Impugnante vendeu as mercadorias importadas à empresa ALFA ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, CNPJ 46.570.800/0001-49, estabelecimento este que não é contribuinte do imposto (Nota Fiscal de venda nº 001921, de 31/03/05, fls. 21 dos autos).

Contudo, contrariando o disposto no inciso II do art. 5º do citado Regime Especial nº 16.000103847-20 (às fls. 33) e o disposto no inciso XI, art. 75, do RICMS/02, que restringem o benefício do crédito presumido às saídas para contribuinte, a Impugnante apropriou crédito presumido no valor R\$ 1.630.312,46 (um milhão, seiscentos e trinta mil, trezentos e doze reais e quarenta e seis centavos) relativo à saída dos 3 (três) “computadores tolerantes à falha”, conforme registrado às fls. 10 do livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS (fls. 51 do PTA).

Assim, após o estorno do respectivo crédito de ICMS e recomposição da conta gráfica (fls. 17), apurou-se diferença de imposto a recolher, sobre a qual foi exigida a Multa de Revalidação prevista no inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75, e também a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Como salientado acima, a Impugnante é signatária do Protocolo de Intenções nº 093/03, de 30/09/03 (cópia às fls. 42/46), sendo que a Cláusula 6ª, inciso VI, prevê a concessão ao Contribuinte, mediante regime especial, de crédito presumido nos termos do art. 75, inciso XI, do RICMS/02, e este último restringe o benefício às saídas de mercadorias para contribuintes do imposto:

Protocolo de Intenções nº 093/03

Cláusula sexta: O ESTADO, nos termos da legislação, observado o disposto na Lei Complementar nº 101/00 e em Regime Especial, concede à PROCOMP o seguinte tratamento tributário:

(...)

VI - crédito presumido nos termos do artigo 75, inciso XI, do RICMS, aprovado pelo Decreto 43.080, de 13 de dezembro de 2002. (grifou-se)

RICMS/02

Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas **destinadas a contribuinte do imposto**, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:

(...)(grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Regime Especial nº 16.000103847-20, fruto do Protocolo de Intenções, é claro ao restringir o benefício às saídas para contribuintes, conforme se depreende do seu art. 5º, inciso II:

REGIME ESPECIAL nº 16.000103847-20

Art. 5º Fica assegurado ao beneficiário deste Regime crédito presumido:

(...)

II - de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), nas saídas **destinadas a contribuinte do imposto**, dos produtos relacionados no Anexo I deste Regime, importados com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.

(...)(grifou-se)

A Impugnante afirma, em sua defesa, que a empresa “Alfa Arrendamento Mercantil S/A”, CNPJ 46.570.800/0001-49, possui inscrição estadual sob o nº 109.404.968.113, tal como informado no documento “Consulta Pública ao Cadastro Estado de São Paulo – SINTEGRA/ICMS”, constante do próprio auto de infração, em seu Anexo I, às fls. 23/28 do PTA.

Entretanto, conforme destacado pelo Fisco, a acusação fiscal fundamentou-se, primeiramente, na declaração da própria Impugnante, que ao preencher o campo “Inscrição Estadual” da Nota Fiscal nº 001921 (fls. 21), indicou que o destinatário não possuía inscrição estadual, ou seja, estava “ISENTO” do respectivo cadastro estadual.

Para confirmar a informação constante na nota fiscal, a Fiscalização consultou o “Cadastro de Contribuintes do Estado de São Paulo”, por meio do SINTEGRA (fls. 23/28).

Ocorre que a inscrição estadual informada pela Impugnante em sua defesa (nº 109.404.968.113), que no Cadastro de Contribuintes de São Paulo se encontra associada ao CNPJ nº 46.570.800/0001-49, pertencente à empresa CIA REAL DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, a qual se acha “NÃO HABILITADA”, desde 28/02/91. Isto é, já se encontrava desabilitada há mais de 14 (quatorze) anos, quando a Nota Fiscal nº 0001291, de 31/03/05, foi emitida.

Como bem observam os Fiscais Autuantes em sua manifestação, a Impugnante poderia ilidir a acusação fiscal com uma simples declaração do Fisco Paulista, que informasse ser a destinatária da Nota Fiscal nº 0001291, ALFA ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, CNPJ 46.570.800/0001-49, contribuinte do ICMS no exercício de 2005. Entretanto, tal prova não foi produzida pela defesa, como também não trouxe aos autos outra informação que pudesse ilidir a acusação fiscal.

Alega a Impugnante que diante da interpretação conjunta do protocolo de intenções, do regime especial e das alterações ocorridas na legislação, depreendeu que o regime especial dispensava o mesmo tratamento, quanto ao crédito presumido, para as operações de saída para contribuintes e não contribuintes do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, constata-se que o regime especial é claro ao restringir o benefício do crédito presumido às saídas para contribuintes. Por outro, a Impugnante sabia da condição de não contribuinte do destinatário, uma vez que, como já mencionado acima, ao preencher o campo da nota fiscal relativo à inscrição estadual do destinatário indicou que o mesmo seria “ISENTO”.

Ressalte-se que a Impugnante deveria ter observado o inciso II do art. 5º do Regime Especial, o qual assegura ao beneficiário do regime o crédito presumido de forma que a carga tributária resulte em 3,5% (três inteiros e cinquenta centésimos) nas saídas **destinadas a contribuinte do imposto** (fls. 33 do PTA).

No que se refere aos dispositivos da legislação tributária que fundamentaram a concessão do benefício, saliente-se que o Protocolo de Intenções nº 093/03, na sua cláusula sexta, inciso VI, prevê o crédito presumido nos termos do art. 75, inciso XI, do RICMS/02, e este, como já se viu, restringe o benefício às saídas **para contribuinte do imposto**.

O referido crédito presumido foi introduzido na legislação tributária de Minas Gerais por meio do Decreto nº 43.617, de 30/09/03, que promoveu alterações no RICMS/02:

Art. 3º - O art. 75 do RICMS fica acrescido do inciso XI com a seguinte redação:

Art. 75 (...)

XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:

(...)

Importante observar que a redação vigente à época da assinatura do Protocolo de Intenções, 30/09/03, como da concessão do Regime Especial, 27/08/04, e da realização da operação e emissão da nota fiscal objeto da autuação, 31/03/05, sempre foi a mesma.

O dispositivo legal já nasceu impondo a restrição de que as vendas fossem destinadas a contribuintes do imposto e tal condição permanece inalterada.

Destaca-se que o inciso XI do art. 75 do RICMS/02 sofreu alteração pelo Decreto nº 45.342 em 05/04/10, explicitando as saídas em que pode ser aplicado o crédito presumido.

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a **estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou a órgão da Administração Pública Direta, suas**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fundações e autarquias, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:

(...)

Portanto, conforme se depreende, o Regime Especial e todos os dispositivos da legislação tributária que fundamentaram a sua concessão deixam claro que o benefício do crédito presumido que resulta na carga tributária de 3,5% (três inteiros e cinquenta centésimos), somente alcança às saídas para contribuinte.

A Impugnante argumenta em sua defesa que as limitações e condições fixadas no Protocolo de Intenções e no Regime Especial, como regra especial, prevalecem sobre as limitações e condições previstas na legislação ordinária, mesmo que estabelecidas em momento posterior à celebração dos referidos acordos.

Entretanto, repita-se, é o próprio Regime Especial concedido ao Contribuinte que restringe a apropriação de crédito presumido às saídas para contribuintes do imposto.

Entende a Impugnante que o regime especial poderia ter sido cassado ou alterado pela autoridade competente, se as suas condições deixassem de ser atendidas, quando o regime se mostrasse prejudicial ou inconveniente aos interesses da Fazenda Pública ou se ocorressem fatos que aconselhassem tais medidas.

Ocorre que não há motivos para cassação ou alteração do Regime Especial, pois o mesmo não está em desacordo com a legislação tributária, como a Autuada insiste em afirmar. O Contribuinte é que interpretou erroneamente o mencionado regime, estendendo seus benefícios também para as operações realizadas com não contribuintes do imposto. Note-se que o Auto de Infração é claro ao apontar a irregularidade como sendo o uso de crédito presumido em desacordo com o próprio regime especial e a legislação tributária.

Assim, constata-se que a imputação fiscal constante do Auto de Infração restou caracterizada, porquanto a fruição do benefício está condicionada a que os produtos sejam necessariamente destinados a estabelecimento de contribuinte do ICMS, o que não foi observado pela ora Impugnante, já que no caso sob exame os produtos (computadores) tiveram como destinatários uma empresa de arrendamento mercantil, notoriamente não contribuinte do imposto.

Dessa forma, por se tratar de disposição da legislação relativa à concessão de benefício fiscal, deve ser interpretada literalmente, por imposição de regra específica constante do art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN.

Saliente-se que não cabe nem mesmo o argumento de que a concessão de créditos presumidos não configura hipótese de benefício fiscal, principalmente quando conjugada à concessão de diferimento nas aquisições de mercadorias importadas para comercialização, como no caso vertente. Ou seja, a renúncia fiscal recai tanto sobre a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação anterior quanto à subsequente, pelo que se reveste da natureza de verdadeira isenção. Ademais, vale lembrar que a própria Constituição Federal enumera a concessão de créditos presumidos no rol dos benefícios fiscais, a teor do disposto no art. 150, § 6º.

Com relação à manifestação da Superintendência de Fiscalização acerca da análise dos fatos à luz da Lei nº 18.550/09, como bem apontado às fls. 242/243 do PTA, a convalidação prevista nessa lei estabelece condições, as quais, em se tratando do presente PTA, não são atendidas.

A Lei nº 18.550/09 alterou os incisos I e II do art. 32-A da Lei nº 6.763/7, nos seguintes termos:

I - ao estabelecimento industrial fabricante, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou órgão da administração pública, suas fundações e autarquias;

II - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, sem que tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em, no mínimo, 3,5% (três vírgula cinco por cento);

Veja-se a redação anterior:

Efeitos de 30/12/2005 a 31/10/2009 - **Acrescido** pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei 15.956/2005:

I - ao estabelecimento industrial fabricante, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, **destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinário, ou a órgão da Administração Pública estadual ou municipal direta, suas fundações e autarquias;**

II - ao estabelecimento industrial, **nas saídas destinadas a contribuinte do imposto**, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II do Regulamento do ICMS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária resulte em, no mínimo, 3,5% (três vírgula cinco por cento); (grifou-se).

Observa-se que, atualmente, o benefício é aplicável às administrações públicas de quaisquer das esferas, e não somente às estaduais e municipais.

Quanto à convalidação mencionada acima, dispõe o art. 3º, incisos II da lei nº 18.550/09:

Art. 3º Ficam convalidadas, nos termos e condições previstos em regulamento, em relação às operações realizadas até 31 de outubro de 2009:

(...)

II - a aplicação do tratamento tributário de que tratam os incisos I e II do art. 32-A da Lei nº 6.763, de 1975, com a redação dada por esta Lei, nas saídas promovidas pelos estabelecimentos industriais de que tratam os **referidos incisos para os destinatários neles incluídos**; (grifou-se).

Pelo inciso II do art. 3º (Lei nº 18.550/09) acima, o qual se refere aos incisos I e II do art. 32-A da Lei nº 6.763/75, observa-se que, para se dar a convalidação, necessário é que as saídas tenham ocorrido para estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, exigência esta estabelecida pelas expressões do final do dispositivo (“para os destinatários neles incluídos”), o que não é o caso dos autos.

Melhor dizendo, pelos documentos carreados aos autos, a destinatária Alfa Arrendamento Mercantil S/A não é contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico ou órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, e, portanto, a convalidação não se opera.

Ademais, o inciso I do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 18.550/09, também estabelece critérios para que a convalidação possa se dar:

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

I - está condicionado à desistência de eventuais recursos, ações ou embargos à execução fiscal, com renúncia ao direito sobre o qual se fundam, nos autos judiciais respectivos, e à desistência de eventuais impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo;

Contudo, ainda que a Impugnante venha desistir de sua defesa, não foi atendido o requisito do art. 3º, incisos II da Lei nº 18.550/09 para a convalidação.

A Autuada contesta a aplicação das multas isolada e de revalidação, argumentando que teria agido de boa-fé.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, vale lembrar que o art. 207, § 2º, da Lei nº 6.763/75 estabelece que a infração pode ser voluntária ou involuntária e a responsabilidade por ela independente da intenção do agente ou do responsável, e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

(...)

§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Alega a defesa, que a situação se caracterizaria como prática reiterada, o que, nos termos do no art. 100, incisos I e III e parágrafo único, do CTN, também reforçaria a inaplicabilidade das penalidades, bem como afastaria a imposição dos juros de mora.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

No entanto, cumpre esclarecer que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, a que se refere o inciso I do art. 100, acima transcrito, são as portarias, resoluções, instruções normativas, ordens de serviço etc., baixadas por órgãos do Poder Executivo, os quais, disciplinando matérias secundárias aos tributos, servem, sobretudo, de orientação para os contribuintes e para os agentes do Fisco.

Frise-se que não houve por parte da Administração Fazendária a expedição de nenhum ato, autorizando ou instruindo o contribuinte a apropriar-se do crédito presumido nas saídas para não contribuintes. Pelo contrário, o ato administrativo existente, que é o Regime Especial nº 16.000103847-20, deixa claro no inciso II do art. 5º, que o crédito presumido não pode ser apropriado nas saídas para não contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, a Administração Fazendária jamais adotou práticas reiteradas que levassem o contribuinte a apropriar-se indevidamente do crédito presumido, o que afasta a aplicabilidade, para o caso presente, do disposto art. 100, inciso III, do CTN.

No que diz respeito ao protocolo de intenções e ao regime especial, observa-se que nem um, nem outro, se reveste da condição de ato normativo (inciso I do art. 100), já que não produzem efeitos gerais e abstratos próprios daquela espécie de ato expedido pelas autoridades administrativas, ou seja, com aplicabilidade *erga omnes*, como o são, por exemplo, as resoluções ou portarias. Pelo contrário, tratam-se de atos administrativos discricionários, limitando-se seus efeitos apenas em relação à Autuada.

Desse modo, não se enquadrando na hipótese do inciso I, muito menos poderiam se enquadrar em quaisquer daquelas outras normas complementares previstas nos demais incisos, nem mesmo no conceito das práticas reiteradas de que trata o inciso III, que, segundo a doutrina, são aquelas que representam uma posição sedimentada e repetida pelo Fisco na aplicação de determinada norma da legislação tributária, e por isso mesmo, devendo ser reconhecida e acatada como boa interpretação da lei no âmbito das relações entre o Fisco e os contribuintes.

A Impugnante alega, ainda, que as multas de revalidação e isolada exigidas pela apropriação indevida do crédito presumido teriam a mesma natureza e não poderiam ser aplicadas concomitantemente.

Ocorre que, em matéria tributária, o ilícito pode advir do não pagamento do tributo, punível com a multa de revalidação, ou do não cumprimento de obrigações acessórias e deveres impostos pela legislação, punível com a multa isolada.

A multa de revalidação tomou por base de cálculo o valor do imposto não recolhido no período, e a multa isolada, o valor do crédito indevidamente apropriado, como previsto, respectivamente, nos incisos III e IV, do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

A multa isolada aplicada pelo Fisco está plenamente vinculada à ocorrência, sendo capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 e decorreu da apropriação indevida de crédito presumido, em desacordo com o inciso XI do art. 75 do RICMS/02 e em desacordo com o inciso II do art. 5º do Regime Especial.

Art. 55 - (...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Por sua vez, a multa de revalidação exigida pelo Fisco decorreu do recolhimento a menor de ICMS, pois ao apropriar-se indevidamente do crédito presumido, a Impugnante reduziu sua carga tributária no respectivo período de apuração, conforme demonstrado na recomposição da conta gráfica do contribuinte. Também esta penalidade foi corretamente capitulada no inciso II, do art. 56 da Lei nº 6.763/75, pois o imposto foi exigido por meio de ação fiscal.

Art. 56 - (...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Quanto ao item 2 do Auto de Infração, relativo a exigência de multa isolada pela falta de autenticação de livros fiscais na repartição fazendária (livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, do exercício de 2005), registre-se que a penalidade foi corretamente capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sua peça de defesa, a Impugnante não contesta a imputação fiscal; ao contrário, reconhece expressamente a prática da irregularidade. Informa que está providenciando o pagamento e que posteriormente fará a juntada do respectivo comprovante de recolhimento, o que evidencia a correção da exigência.

Dessa forma, conclui-se que são legítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração, uma vez que restaram perfeitamente caracterizadas as infrações à legislação tributária, devendo ser mantido integralmente o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Antônio César Ribeiro, que julgavam parcialmente procedente o lançamento para excluir o item 1 do Auto de Infração, referente ao aproveitamento indevido de crédito presumido. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Viviane Paladino e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 07 de março de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.399/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000161583-91	
Impugnação:	40.010125720-47	
Impugnante:	Procomp Indústria Eletrônica Ltda	
	IE: 596837677.05-35	
Proc. S. Passivo:	Viviane Paladino/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

O item 1 do presente auto de infração, trata do aproveitamento de crédito presumido indevido, por ter destinado mercadoria a não contribuinte de ICMS, ou seja, pela impugnante ter vendido mercadorias importadas à empresa ALFA ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, CNPJ 46.570.800/0001-49, estabelecimento este que não é contribuinte do imposto (Nota Fiscal de venda nº 001921, de 31/03/05, fls. 21 dos autos).

Neste sentido, nos entendimento do fisco, contrariando o disposto no inciso II do art. 5º do citado Regime Especial nº 16.000103847-20 (às fls. 33) e o disposto no inciso XI, art. 75, do RICMS/02, que restringem o benefício do crédito presumido às saídas para contribuinte, onde a Impugnante apropriou crédito presumido no valor R\$ 1.630.312,46 (hum milhão, seiscentos e trinta mil, trezentos e doze reais e quarenta e seis centavos) relativo à saída dos 3 (três) “computadores tolerantes à falha”, conforme registrado às fls. 10 do livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS (fls. 51 do PTA).

Cumprе ressaltar que o estorno pelo Fisco se baseia na premissa, que a empresa Alfa Arrendamento Mercantil S/A tem como atividade principal o de arrendamento mercantil, ou seja, atividade financeira, e que em nenhum momento comprovou que exerce atividade comercial. Além disto, cita que no cadastro do Estado de São Paulo, encontra-se, como “Não Habilitado”.

Importante frisar, que atividade de arrendamento mercantil é conhecida como de leasing, que tem a seguinte descrição “*O leasing é um contrato denominado na legislação brasileira como “arrendamento mercantil”. As partes desse contrato são denominadas “arrendador” e “arrendatário”, conforme sejam, de um lado, um banco ou sociedade de arrendamento mercantil e, de outro, o cliente. O objeto do contrato é a*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisição, por parte do arrendador, de bem escolhido pelo arrendatário para sua utilização. O arrendador é, portanto, o proprietário do bem, sendo que a posse e o usufruto, durante a vigência do contrato, são do arrendatário. O contrato de arrendamento mercantil pode prever ou não a opção de compra, pelo arrendatário, do bem de propriedade do arrendador.”

Como exposto, as empresas de arrendamento, financiam produtos de valores expressivos, e para que a operação concretize, precisa fazer a aquisição e entrega das mercadorias para as empresas irão financiar os seus valores.

Destarte, que o contrato de arrendamento, a empresa adquirente pode comprar a mercadoria, no final ou no decorrer no processo de arrendamento.

Para tanto, o fisco estadual exige que as empresas de arrendamento façam a sua inscrição no Estado como contribuinte do imposto, conforme o disposto no art. 341, do Anexo IX do RICMS, *in verbis*:

Art. 341 - A empresa de arrendamento mercantil - leasing está obrigada a inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado.

§ 1º - Para obter a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS, a empresa observará além do disposto neste Capítulo, o disposto no caput do art. 99 deste Regulamento.

§ 2º - A empresa sediada nesta ou em outra unidade da Federação poderá manter inscrição única em relação aos seus estabelecimentos situados no Estado, hipótese em que elegerá um deles, localizado na Capital, se houver.

§ 3º - O estabelecimento centralizador, neste Estado, fica responsável pelo pagamento do imposto, quando devido, e pelas operações de circulação de mercadorias realizadas por todos os seus estabelecimentos.

§ 4º - Considera-se estabelecimento de empresa de arrendamento mercantil, para o efeito do disposto neste Capítulo, o local por ela indicado para fins de cumprimento das obrigações tributárias, no qual deverá manter sempre à disposição do Fisco cópias dos contratos de arrendamento celebrados e os originais ou cópias das notas fiscais de aquisição dos bens por ela adquiridos.

§ 5º - A empresa deverá indicar, por meio de comunicação à Administração Fazendária da circunscrição do estabelecimento eleito para a inscrição única, o seu representante legal neste Estado, que a representará perante o Fisco Estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alem da exigência de inscrição, no art. 344 do referido Anexo, prevê ainda o direito ao credito pela arrendatário do valor do imposto destacado pela empresa arrendataria, *in verbis*:

Art. 344 - Na operação de arrendamento mercantil - *leasing*, o estabelecimento arrendatário do bem, quando for contribuinte do imposto, poderá creditar-se do valor do imposto pago pela empresa arrendadora na aquisição do bem, observadas as normas relativas ao aproveitamento de crédito previstas neste Regulamento, desde que:

I - o bem tenha sido adquirido por estabelecimento de empresa arrendadora inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - na nota fiscal de aquisição do bem pela empresa arrendadora conste a identificação do estabelecimento arrendatário, bem como o número do contrato de arrendamento mercantil - *leasing* a que ele se vincula.

§ 1º - Para fins de creditamento do imposto relativo à diferença de alíquota, a nota fiscal, além dos requisitos previstos no inciso II do *caput* deste artigo, deverá conter a expressão: "operação sujeita ao recolhimento de diferença de alíquota - valor do imposto...".

§ 2º - O imposto creditado deverá ser integralmente estornado no mesmo período de apuração em que, por qualquer motivo, a arrendatária efetuar a restituição do bem à empresa arrendadora, sem prejuízo do disposto nos §§ 4º a 11 do artigo 71 deste Regulamento.

§ 3º - A nota fiscal de que trata o inciso II do *caput* deste artigo servirá para acobertamento e registro da operação pelo arrendatário.

Posto isto, temos que o próprio Estado de Minas Gerais, considera as empresas de arrendamento como contribuinte do imposto, no caso concreto, o fato do Estado de São Paulo colocar a adquirente como não habilitado, não tire o caráter de contribuinte de imposto.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir o item 1 do Auto de Infração, referente ao aproveitamento indevido de crédito presumido, por não estar caracterizado que a empresa adquirente não era contribuinte do imposto.

Sala das Sessões, 07 de março de 2012.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro