

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.031/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000178813-13
Impugnação: 40.010132978-99
Impugnante: Puras do Brasil Sociedade Anônima
IE: 062806353.00-46
Coobrigado: Sodexo do Brasil Comercial Ltda
IE: 186970910.00-28
Proc. S. Passivo: Rafael Mallmann/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - Constatou-se aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º c/c art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e nos art. 70, § 1º e 71, inciso IV da Parte Geral do RICMS/02. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência das notas fiscais, livros fiscais e arquivos eletrônicos, de que o Sujeito Passivo, no período de janeiro a outubro de 2007, recolheu ICMS a menor, no valor de R\$ 468.498,57, visto que deixou de efetuar o estorno proporcional do crédito do imposto relativo a aquisições de mercadorias, cujas saídas subsequentes foram beneficiadas com a redução de base de cálculo prevista no item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (50%) capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 19/35, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 86/94.

DECISÃO

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada argui a nulidade do lançamento, pleiteando a sua desconstituição, afirmando ser inconstitucional o disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 6.763/75. Alega que a Lei Complementar nº 87/96, a qual regulamenta o ICMS, conforme previsto no art. 155, § 2º, inciso XII da Constituição Federal, não trouxe regra capaz de limitar a manutenção integral dos créditos de ICMS em virtude da ocorrência de saídas subsequentes com redução de base de cálculo, e não havendo previsão na Lei Complementar não há fundamento na Constituição Federal.

Todavia, no que diz respeito à arguição de inconstitucionalidade apresentada pela Impugnante, sabe-se que não se encontra na órbita de competência deste egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais apreciar essa questão, haja vista as limitações preceituadas no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Do Mérito

Primeiramente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores do período de janeiro a setembro de 2007, pois considera, para esses, aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

É cediço que ao ICMS se aplica o chamado lançamento por homologação, na leitura do art. 150 do CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Por outro lado, o CTN outorgou à autoridade administrativa fazendária o direito/dever de, em determinadas hipóteses, elencadas nos incisos do art. 149, efetuar o lançamento de ofício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dentre essas hipóteses encontra-se a constatação de omissão e inexatidão verificada por parte da pessoa legalmente obrigada à atividade contextualizada pelo art. 150, veja-se:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

Dessa forma, no caso em comento, a suposta violação ao § 4º do art. 150 do CTN não ocorreu, pois se trata de exigência relacionada a recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto e, vias de consequência, configurando a situação prevista no retrotranscrito inciso V do art. 149.

Comprovada a inexatidão por parte da pessoa legalmente obrigada a apurar e antecipar o pagamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o lançamento substitutivo se opera, passando-se ao lançamento de ofício de prerrogativa da autoridade administrativa. Nessa via, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo inciso I do art. 173 do CTN, que, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em plena sintonia com essa inteligência na aplicação dos preceitos, é o voto proferido pelo Min. Castro Meira no Julgamento do REsp 973.189/MG, na hipótese em que o contribuinte não observa os preceitos normativos e o Fisco procede ao lançamento de ofício, do qual extraímos o seguinte excerto:

OCORRE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO NOS CASOS EM QUE A LEI ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO DO TRIBUTO SEM A PRÉVIA ANÁLISE DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSA MODALIDADE DE LANÇAMENTO, A APURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS, DA BASE DE CÁLCULO E DO PAGAMENTO DA EXAÇÃO DEVERÁ SER EFETUADA PELO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUJEITO PASSIVO, PRÉVIA, AUTÔNOMA E INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER INICIATIVA DO FISCO.

EFETUADAS PELO SUJEITO PASSIVO AS ATIVIDADES E CUMPRIDOS OS DEVERES QUE LHE FORAM IMPOSTOS POR LEI, PRIMORDIALMENTE O PAGAMENTO DA EXAÇÃO, CABE AO FISCO APENAS HOMOLOGÁ-LO, SE COM ELE CONCORDAR, EXTINGUINDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO ART. 156, VII, DO CTN.

A HOMOLOGAÇÃO PODE SER EXPRESSA OU TÁCITA, NESSE ÚLTIMO CASO, QUANDO O FISCO NÃO SE MANIFESTA SOBRE O PAGAMENTO EFETUADO NO PRAZO DE 5 ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR (ART. 150, § 4º, DO CTN).

HÁ A HIPÓTESE, ENTRETANTO, DE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRIR, OU CUMPRIR DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

ASSIM, AFASTADA A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO E, POR CONSEQUENTE, APLICANDO-SE AS DISPOSIÇÕES CONCERNENTES AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, O PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER CALCULADO COM BASE NO ART. 173, I, DO CTN, ISTO É, CONTAM-SE 5 (CINCO) ANOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA HAVER SIDO EFETUADO.

EM CONCLUSÃO :

A) NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, OCORRENDO O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NOS TERMOS INDICADOS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA, O PRAZO DECADENCIAL PARA A HOMOLOGAÇÃO DO PROCEDIMENTO DO CONTRIBUINTE É DE CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º, DO CTN;

B) NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, HAVENDO O RECOLHIMENTO DA EXAÇÃO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, E, POR CONSEQUENTE, PROCEDENDO-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme o acima exposto, na hipótese dos autos, é incabível se falar de lançamento por homologação, mas sim de lançamento substitutivo direto, de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

A Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/10/12, isto é, dentro do prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não ocorrendo a decadência do direito à constituição do crédito tributário do período de janeiro a setembro de 2007.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo recolheu ICMS a menor, visto que deixou de efetuar o estorno do crédito do imposto relativo a aquisições de mercadorias cujas saídas subsequentes foram beneficiadas com a redução de base de cálculo.

Os valores do estorno de crédito efetuado pelo Fisco constam da planilha "PURAS SODEXO Estorno do Crédito 01 2007 a 10 2007. Xls" (CD fls. 14), em que relaciona as notas fiscais objeto de estorno, indicando, dentre outros dados, a descrição das mercadorias, o CFOP, o valor da base de cálculo, o valor do ICMS aproveitado e o valor do crédito estornado.

Conforme consta dessa planilha, as mercadorias relacionadas são gêneros alimentícios diversos.

Cabe ressaltar que, às fls. 11 do PTA, o Fisco esclarece que o levantamento das entradas foi feito mediante arquivos eletrônicos transmitidos pelo contribuinte via programa validador Sintegra, tendo sido feitas exclusões das bebidas e das mercadorias adquiridas que não são beneficiadas pela redução da base de cálculo na saída.

Esclarece ainda o Fisco que não foi feita a recomposição da conta gráfica pelo fato de o Contribuinte apresentar saldo devedor no período autuado.

Correto o estorno exigido uma vez que, a legislação de regência do tributo, em se tratando de saídas de mercadorias amparadas com redução de base de cálculo, restringe a apropriação de créditos decorrentes das respectivas entradas, na proporção da redução do imposto na saída.

Cabe lembrar que, em matéria de redução de base de cálculo, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento firmado no sentido de que tal benefício tem a característica de isenção parcial, o que se encontra expresso, dentre outras, na seguinte decisão:

RE 459490 AGR / SC - SANTA CATARINA

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR(A): MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ISENÇÃO PARCIAL. CRÉDITO PROPORCIONAL. AGRAVO IMPROVIDO. I - A CORTE REFORMULOU SEU ENTENDIMENTO QUANTO À MATÉRIA EM DEBATE E PASSOU A EQUIPARAR A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS À ISENÇÃO PARCIAL DO IMPOSTO, PARA FINS DE APLICAÇÃO DA VEDAÇÃO AO CRÉDITO PREVISTA NO ART. 155, § 2º, II, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL (RE 174.478/SP,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REDATOR PARA O ACÓRDÃO MIN. CEZAR PELUSO). II - RESSALVADA A EXISTÊNCIA DE LEGISLAÇÃO DISPONDO QUE O CRÉDITO SERÁ MAIOR, O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS DEVERÁ SER PROPORCIONAL À BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. PRECEDENTES. III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

Como destacado na decisão acima transcrita, a redução de base de cálculo em comento, salvo determinação contrária da própria legislação, implica, necessariamente, na observação pelo contribuinte do estorno de crédito ao qual se refere a alínea “b” do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição da República, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

No caso presente, a legislação estadual é precisamente clara quanto às obrigações a serem observadas pelo contribuinte, especialmente quanto ao estorno dos créditos, proporcionalmente à redução de base de cálculo concedida às respectivas saídas de mercadoria. Veja-se o disposto nos arts. 31 e 32 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

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

(...)

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

Com idêntico teor se apresentam os arts. 70, § 1º e 71, inciso IV do RICMS/02:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Por sua vez, o item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 prevê a redução da base de cálculo no percentual de 53,33 % (cinquenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) no caso de fornecimento de alimentação, excluídas as bebidas, quando promovida por bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares, ou empresas fornecedoras de refeições coletivas (alimentação industrial), ao passo que, também, não apresenta qualquer ressalva no sentido de que o contribuinte possa manter integralmente o crédito relativo às mercadorias adquiridas.

Impõe-se, desse modo, que sejam estornados os créditos relativos à diferença entre o valor destacado nos documentos fiscais de entrada e o valor legalmente admitido como crédito, nos termos definidos na legislação.

Como se depreende dos dispositivos acima transcritos, não procedem as alegações da Impugnante no que tange à suposta inexistência de fundamento legal que ampare o lançamento ora questionado.

Dessa forma, corretas são as exigências fiscais.

O Fisco informa às fls. 10/11 do PTA, que em virtude da incorporação em 31/12/11, da empresa Puras do Brasil Sociedade Anônima pela empresa Sodexo do Brasil Comercial Ltda, esta foi incluída no polo passivo da obrigação tributária na condição de sucessora, com fundamento no art. 207, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75, combinado com o art. 121, parágrafo único, inciso II, art. 129 e art. 132, todos do CTN, veja-se:

Art. 207, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75:

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.

§ 1º - Respondem pela infração:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

Art. 121, parágrafo único, inciso II, art. 129 e art. 132, todos do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Corroborando a informação do Fisco, às fls. 19 dos autos, a Coobrigada, ora Impugnante, afirma que incorporou a empresa Puras do Brasil LTDA, e junta Protocolo de Incorporação e Justificação da Incorporação (de 31/12/11), bem como Ata de Reunião de sócio da Sodexo (de 31/12/11) e ata de Assembleia Geral Extraordinária da empresa Puras (de 31/12/11), conforme fls. 62/83 do PTA.

Portanto, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo.

Dessa forma, estando demonstrado que a Impugnante apropriou-se de crédito de ICMS em montante superior ao admitido pela legislação estadual no caso de saídas beneficiadas com redução de base de cálculo, revelam-se corretas as exigências fiscais de ICMS e as respectivas Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Mallmann e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 27 de março de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

R

CC/MG