

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.363/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000465155-91
Impugnação: 40.010141014-24
Impugnante: Horizonte Têxtil Ltda
IE: 471920851.03-75
Proc. S. Passivo: Bruno José de Castro Andrade/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CREDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO PARCIAL – Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, relativo ao período anterior a 18/07/11.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de entradas de mercadorias cujas saídas posteriores não foram tributadas. Infração caracterizada nos termos do art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Decadência reconhecida parcialmente. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS decorrente da apropriação irregular de créditos tributários oriundos de operações disciplinadas no art. 30 do Convênio Sem Número - ICMS, de 15 de dezembro de 1970, constatado mediante conferência de documentos e livros fiscais, no período de fevereiro de 2011 e outubro de 2013.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 92/120, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 551/573.

DECISÃO

A Autuada faz pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Conforme já relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS decorrente da apropriação irregular de créditos tributários oriundos de operações disciplinadas no art. 30 do Convênio sem Número - ICMS, de 15 de dezembro de 1970, constatado mediante conferência de documentos e livros fiscais, no período de fevereiro de 2011 e outubro de 2013.

Destaca-se que no estado de Minas Gerais a matéria foi recepcionada no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02, dispondo que nas saídas de mercadorias depositadas em armazém-geral, situado fora do estado com destino a outro estabelecimento, ainda que do mesmo titular, o depositante emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário sem destaque do imposto.

Entretanto, foi verificado que o Contribuinte do estado de São Paulo, “Daura Têxtil Exportadora e Importadora Ltda-ME”, estabelecimento depositante, efetuou o indevido destaque e a Autuada apropriou-se desses créditos.

No que concerne à decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe a lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Neste ínterim, o Código Tributário Nacional (CTN), lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o ente tributário homologue o lançamento, esta ocorrerá em 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

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.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve-se aplicar o disposto no art. 150 § 4º do CTN:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor, é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre destaque e recolhimento a menor de ICMS no período de fevereiro de 2011 a outubro de 2013, situação na qual o estado de Minas Gerais teria 5 (cinco) anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido. Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 18/07/16, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente referente aos fatos geradores anteriores a 18/07/11.

Quanto ao mérito, a Impugnante sustenta que não há tributação na remessa da mercadoria no caso em comento, e que seria totalmente legal o aproveitamento do ICMS destacado nas notas fiscais.

O primeiro ponto que deve ser elucidado é a definição da figura do armazém-geral, pois trata-se especificamente de um estabelecimento destinado à recepção, manutenção e guarda de mercadorias ou bens de terceiros, mediante o pagamento de uma tarifa pré-fixada ou de um percentual pelo serviço prestado.

Os procedimentos comerciais dos armazéns-gerais foram estabelecidos mediante a edição do Decreto nº 1.102 de 21 de novembro de 1903, sendo ali instituídas as regras para o estabelecimento dessas empresas, determinando os seus direitos e obrigações. Os armazéns gerais estabelecidos sob essas regras estariam aptos para emitir dois documentos especiais: “Conhecimento de Depósito” e “Warrant”.

As obrigações tributárias principais e acessórias relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS dos armazéns-gerais têm sua matriz legislativa no **Convênio s/nº, de 1970**, que aprovou o Sistema-Nacional Integrado de Informações Econômico Fiscais–SINIEF. Capítulo II, Seção XI, aprovado e adotado pela União, relativamente ao IPI e por todos os estados, com relação ao ICMS, à unanimidade, e suas regras transpostas *ipsis verbis* aos seus respectivos regulamentos.

Neste ínterim, o art. 58 do Anexo IX do RICMS/02 estabelece os procedimentos a serem adotados pelo remetente/depositante, ao promover a saída de mercadorias depositadas em armazéns-gerais localizados em estado diverso daquele em que está situado o estabelecimento do depositante:

Art. 58 - Na saída de mercadoria depositada em armazém-geral situado fora do Estado, com destino a outro estabelecimento, ainda que do mesmo titular:

I - o depositante emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, sem destaque do imposto, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor e da natureza da operação;

b - da circunstância de que a mercadoria será retirada do armazém-geral, mencionando endereço e números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do mesmo;

II - o armazém-geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor da operação, que deverá corresponder ao da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante;

b - da natureza da operação: “Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiros”;

c - do número, série e data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante e do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do mesmo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d - do imposto, se devido, com a declaração: "O pagamento do ICMS será de responsabilidade do armazém-geral";

III - o armazém-geral emitirá, ainda, nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do imposto, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor da mercadoria, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém-geral;

b - da natureza da operação: "Outras saídas - retorno simbólico de mercadoria depositada";

c - do número, série e data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante e do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do mesmo;

d - do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento destinatário e do número e da data da nota fiscal referida no inciso anterior;

IV - a mercadoria será acompanhada, no seu transporte, pelas notas fiscais referidas nos incisos I e II deste artigo, ou pelo respectivo DANFE;

V - a nota fiscal a que se refere o inciso III deste artigo, ou o respectivo DANFE, será enviado ao estabelecimento depositante, para escrituração do livro Registro de Entradas, no prazo de 10 (dez) dias, contado da saída efetiva da mercadoria do armazém-geral;

VI - o estabelecimento destinatário, ao receber a mercadoria, deverá escriturar no livro Registro de Entradas a nota fiscal a que se refere o inciso I deste artigo, acrescentando, na coluna "Observações", o número, a série e a data da nota fiscal a que se refere o inciso II deste artigo e o nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do armazém-geral, lançando nas colunas próprias, quando for o caso, o abatimento do imposto pago pelo armazém-geral. (Grifou-se)

Dessa forma, pode-se observar, que as operações interestaduais de remessa de mercadorias para depósito em armazéns gerais; de venda de mercadorias depositadas em armazéns-gerais; de entrega por conta e ordem de terceiros e devolução simbólica de mercadorias depositadas, tem quatro momentos distintos, com efeitos tributários distintos, a saber:

1) na remessa para depósito em armazéns-gerais localizado em outro estado, o depositante emitirá nota fiscal com incidência do ICMS calculado sobre o valor da remessa, o qual gera crédito para deduzir-se do imposto incidente sobre o valor da entrega por conta e ordem de terceiros, que deve ser idêntico ao valor da venda efetiva, promovida pelo depositante. O pagamento do ICMS resultante é de responsabilidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do armazém-geral, para o estado de sua localização, cujo valor lhe será ressarcido pelo remetente/depositante – CFOP 6.905;

2) o faturamento (venda) direto ao cliente comprador da mercadoria depositada no armazém-geral, feito mediante a emissão de nota fiscal pelo contribuinte/remetente/depositante/vendedor, sem a incidência do ICMS – CFOP 6.120/6.102;

3) a saída da mercadoria depositada em armazém-geral, em outro estado, com destino a outro estabelecimento ainda que da mesma empresa, saída posterior a remessa será processada mediante a emissão de nota fiscal pelo armazém-geral, com incidência do ICMS, calculado sobre valor igual ao faturamento direto ao cliente CFOP 6.949. No caso presente CFOP: 5.923;

4) retorno simbólico da mercadoria depositada em armazém-geral mediante a emissão de nota fiscal pelo armazém-geral/depositário, sem incidência do ICMS, pelo valor correspondente ao da remessa, CFOP 6.907.

Portanto, tem-se que o exercício da atividade mercantil praticada pelo comerciante, pelo industrial ou pelo produtor, consiste no depósito de suas mercadorias em armazéns-gerais, localizado em outra unidade da Federação, para posterior venda, e está devidamente regulamentada, por todos os estados, com suporte nas disposições especiais do Convênio sem Número de 1970, que aprovou em caráter nacional o SINIEF. Assim sendo, o comportamento do usuário do armazém-geral deve ficar restrito ao atendimento desse regulamento.

Em suma, as operações interestaduais normais envolvendo a remessa de mercadorias para depósito em armazém-geral localizado em outro estado por comerciante, industrial ou produtor, está totalmente regulamentada da seguinte forma: a remessa (com incidência do ICMS), a venda (sem incidência do ICMS), a entrega por conta e ordem de terceiros (com incidência do ICMS) e retorno simbólico (sem incidência do ICMS), observa-se o cumprimento das determinações previstas no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02.

Do exposto, constata-se que a Impugnante ao apropriar crédito com base na nota fiscal de venda ou faturamento indevidamente emitida com o destaque do imposto, infringiu a legislação tributária mineira, desobedecendo o que dispõe o inciso I do art. 58 do Anexo IX do RICMS/02.

O direito ao crédito do ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade precisa preencher requisitos importantes, entre os quais que a operação seja tributada, e uma vez não sendo, o documento fiscal não se presta para lastrear o crédito do ICMS.

Toda argumentação apresentada pela Impugnante no tocante ao local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, respaldado nos arts. 11, inciso I, alínea “c” e 12-III, IV, da Lei Complementar nº 87/96, somente reforça o trabalho fiscal, conforme apresentado a seguir.

No que se refere ao art. 11, inciso I, alínea “c”, da LC nº 87/96, o §1º do mesmo dispositivo legal ressalva que o disposto na alínea “c” não se aplica às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias recebidas em regime de depósito de contribuinte de estado que não ao do depositário. Ou seja, estabelecimentos do depositário e do depositante devem estar localizados no mesmo estado para a regra valer.

Quanto ao art. 12, inciso III, da LC nº 87/96, é necessário que as mercadorias estejam depositadas em armazém-geral ou depósito fechado, localizado no estado da transmitente. No caso presente o transmitente é estabelecido no estado de São Paulo, enquanto que a mercadoria encontrava-se depositada no armazém-geral localizado em Minas Gerais. O inciso IV do art. 12 não será objeto de análise pelo simples fato de não se aplicar ao caso em tela.

LC nº 87/1996

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

c) o do estabelecimento que transfira a propriedade, ou o título que a represente, de mercadoria por ele adquirida no País e que por ele não tenha transitado;

(...)

§ 1º O disposto na alínea c do inciso I não se aplica às mercadorias recebidas em regime de depósito de contribuinte de Estado que não o do depositário.

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente. (Grifou-se).

A Impugnante apresenta julgado do Superior Tribunal de Justiça, cujo tema é a incidência do ICMS nas operações de importação e nesta situação não existe qualquer dúvida que o local e o momento do fato gerador são aqueles previstos nos incisos I alínea “d” do art. 11, que considera como local da operação o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física”, e por fim o momento da ocorrência do fato gerador do imposto, previsto no art. 12, inciso I, alínea IX, , ambos da Lei Complementar nº 87/96, portanto, não guardam qualquer semelhança com a presente autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de bom alvitre que se estabeleça o papel desempenhado pelo armazém-geral na presente autuação. No direito tributário o armazém-geral é sujeito passivo da obrigação tributária principal na condição de responsável, como definido no art. 121 do Código Tributário Nacional, ou seja, aquele que sem se revestir na condição de contribuinte sua obrigação decorra de disposição expressa de lei:

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:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

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

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

O armazém-geral assume a condição de responsável tributário por expressa disposição legal, dentre outras hipóteses, em relação ao imposto devido nas saídas de mercadorias depositadas por contribuintes de outro estado. Quanto aos procedimentos fiscais que devem ser adotados, estes já foram exaustivamente explicados.

O trabalho do Fisco foi fundamentado no estorno da apropriação de crédito de ICMS, destacado em documentos fiscais referente às operações de faturamento de mercadorias depositadas em armazém-geral localizado em estado diverso do depositante – Minas Gerais. A exigência fiscal foi formalizada rigorosamente nos termos da legislação tributária, principalmente respeitando a Constituição da República Federativa do Brasil e demais fontes primárias e secundárias do direito tributário.

No presente caso, “saídas de mercadorias depositadas em armazém-geral situado em unidade da Federação diversa do estabelecimento depositante”, afasta-se por completo a tese da Autuada, no que diz respeito ao mero deslocamento da mercadoria, não caracterizando necessariamente a ocorrência do fato gerador, isto porque, o ICMS é um tributo de competência estadual. Sendo assim, é imperativo que esta circulação esteja amparada no convênio.

O Convênio sem Número de 15 de dezembro de 1970, foi editado para atender determinação constitucional em função do pacto federativo. O § 7º do art. 19 da Constituição da República de 1967, preceituava que mediante convênio, a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios poderão delegar, uns aos outros, atribuições de administração tributária, e coordenar ou unificar serviços de fiscalização e arrecadação de tributos. Portanto é inquestionável a importância do referido diploma regulamentar na área tributária.

Constituição Federal de 1967

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 19 - Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar:

§ 7º - Mediante convênio, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão, delegar, uns aos outros, atribuições de administração tributária, e coordenar ou unificar serviços de fiscalização e arrecadação de tributos.

Convênio sem número de 15 de dezembro de 1970

Art. 30. Na saída de mercadorias depositadas em armazém geral, situado em unidade da Federação diversa do estabelecimento depositante, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá Nota Fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

I - valor da operação;

II - natureza da operação;

III - circunstância de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando-se endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, deste.

§ 1º Na Nota Fiscal emitida pelo depositante, na forma do caput deste artigo, não será efetuado o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e nem o destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias.

§ 2º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá:

1. Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

a) valor da operação, que corresponderá ao da Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do caput deste artigo;

b) natureza da operação: "Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiros";

c) número, série e subsérie e data da Nota Fiscal emitida na forma do caput deste artigo, pelo estabelecimento depositante, bem como nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, deste;

d) lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, se devidos, com a declaração: "O recolhimento do IPI e do ICM é de responsabilidade do armazém geral";

2. nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e sem destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

b) natureza da operação: "Outras saídas - retorno simbólico de mercadorias depositadas";

c) número, série e subsérie e data da Nota Fiscal emitida na forma do *caput* deste artigo, pelo estabelecimento depositante, bem como nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, deste;

d) nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento destinatário e número, série e subsérie e data da Nota Fiscal referida no item 1.

§ 3º As mercadorias serão acompanhadas no seu transporte pelas Notas Fiscais referidas no *caput* deste artigo e no item 1 do parágrafo anterior.

§ 4º A Nota Fiscal a que se refere o item 2 do § 2º será enviada ao estabelecimento depositante que deverá registrá-la na coluna própria do Registro de Entradas, dentro de 10 (dez) dias, contados da saída efetiva das mercadorias do armazém geral.

§ 5º O estabelecimento destinatário, ao receber as mercadorias, registrará no Registro de Entradas a Nota Fiscal a que se refere o *caput* deste artigo acrescentando na coluna "Observações" o número, série e subsérie e data da Nota Fiscal a que alude o item 1 do § 2º, bem como nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do armazém geral e lançando nas colunas próprias, quando for o caso, os créditos dos impostos pagos pelo armazém geral. (Destacou-se).

No tocante à Ementa do julgamento do Superior Tribunal de Justiça de que não constitui fato gerador do ICMS o deslocamento de bens ou mercadorias, entre estabelecimentos de uma mesma empresa, é inaplicável no presente caso em função de que não se trata de estabelecimentos de uma mesma empresa. Trata-se de uma mercadoria depositada em armazém-geral localizado em estado diverso do depositante, não sendo essa a matéria submetida ao julgamento.

A Súmula 166, que dispõe sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. A operação referida pelo Superior Tribunal de Justiça é aquela cujo o Código Fiscal de Operações –CFOP – 5151/6151/5152/6152.

A autuação fiscal trata de assunto diferente daquela abarcada pela Súmula 166 – ela é inaplicável para o caso que está sendo discutido – venda/faturamento/depósito em armazém-geral situado em unidade federativa diversa do depositante.

No caso em comento, é imprescindível destacar que as operações realizadas tratam de nota de venda/faturamento que deveria seguir os procedimentos previsto no § 1º do art. 30 do Convênio sem número de 15 de dezembro de 1970, em que informa claramente que as referidas notas seriam emitidas sem o destaque do imposto, dispositivo este recepcionado no art. 58, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, já apresentado anteriormente.

No tocante à acusação de que a referida autuação estaria ferindo dispositivos da Constituição da República, não há fundamento para esta tese, tendo em vista que o art. 146, inciso III, alínea “b” da CR/88, remete para a Lei Complementar a função de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária. Por sua vez a alínea “c” do inciso XII, § 2º do art. 155 da lei maior, determina que cabe a lei complementar disciplinar o regime de compensação do crédito.

Para dar efetividade ao comando constitucional foi instituída a LC nº 87/96, estabelecendo normas gerais sobre a apropriação de crédito do ICMS:

Constituição Federal

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Art. 155

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) - disciplinar o regime de compensação do imposto;

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, transcritos a seguir, estabelecem que o direito ao crédito, para efeito de compensação

com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação.

Na presente situação, o documento fiscal que serviu de suporte para a apropriação de créditos carece da idoneidade formal, pois ocorreu com o destaque do imposto, e a legislação determina que o documento fiscal de faturamento (venda) deveria ter sido emitido sem a incidência do ICMS.

Lei Complementar nº 87/1996

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 30. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

A Autuada alega também, que ocorreu bitributação na autuação do armazém-geral, pois foi utilizado o mesmo fato gerador, e assim haverá o enriquecimento ilícito do Estado, pela falta de destaque do imposto devido, gerando também ICMS e multas. Entretanto, seus fundamentos carecem de amparo legal, conforme descrito a seguir.

A legislação prevê que o armazém-geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá nota fiscal em nome do destinatário contendo além dos requisitos normalmente exigidos, o destaque do imposto. A autuação do armazém-geral ocorreu em função da falta desse destaque.

Não obstante a falta do destaque do ICMS nas notas fiscais que acobertaram as operações de remessa das mercadorias do armazém-geral para a Impugnante, o Fisco promoveu por meio da lavratura do Auto de Infração nº 01.000.344.646-44, o lançamento do imposto de ofício.

Uma vez comprovado o pagamento do imposto gerado no armazém- geral, nada impede que a Impugnante venha se apropriar desses créditos. Na verdade, conforme preceituam os arts. 68 e 69 do RICMS/02, reproduzidos a seguir, o armazém-geral poderia ter emitido nota fiscal complementar gerando um débito que anularia o crédito obtido por ocasião da remessa das mercadorias do depositante estabelecido fora do estado de Minas Gerais, nos termos da legislação em vigor.

Portanto, não há em que falar em enriquecimento sem causa (ilícito) do Fisco, como quer fazer crer a Autuada O que não poderia ter ocorrido é o procedimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adotado pelo estabelecimento depositante de destacar os valores de ICMS duas vezes. O primeiro por ocasião da remessa das mercadorias para o armazém-geral – CFOP: 6.905, a segunda vez por ocasião da emissão da nota fiscal destinada a registrar a venda (faturamento) que na presente situação, as operações foram acobertadas nos CFOPs 6.102/6.120:

RICMS/02

Art.68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Parágrafo único. Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço.

(...)

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

A Autuada ainda alega, que a aplicação das multas fere os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e a da capacitada contributiva.

Entretanto, não lhe assiste razão.

A penalidade aplicada foi a prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75:

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; (Grifou-se)

A Impugnante alega ainda sobre a natureza confiscatória das multas aplicadas, e com base nesse fundamento requer que seja revista ou na pior das hipóteses, seja reduzida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, 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 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

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;

(...)

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

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 18/07/11. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Geraldo da Silva Datas, que não a reconheciam. No mérito, à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar procedente o lançamento. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor). Conforme art. 163, § 2º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 23 de março de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Marcelo Nogueira de Moraes
Relator designado

GR/T

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.363/17/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000465155-91	
Impugnação:	40.010141014-24	
Impugnante:	Horizonte Têxtil Ltda	
	IE: 471920851.03-75	
Proc. S. Passivo:	Bruno José de Castro Andrade/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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 presente lançamento é decorrente da constatação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período compreendido entre 01/02/11 a 31/10/13, relativo a operações de vendas de mercadorias realizadas por Contribuinte estabelecida no estado de São Paulo, as quais foram enviadas para armazém-geral situado no estado de Minas Gerais, de onde foram remetidas para a Contribuinte adquirente, ora Autuada.

A Fiscalização verificou que a Contribuinte paulista “Daura Têxtil Exportadora e Importadora Ltda-ME”, vendedora das mercadorias, efetuou o indevido destaque do imposto nas notas fiscais de venda emitidas e a Autuada apropriou-se desses créditos, contrariando as regras do Convênio S/N de 1970, recepcionadas no estado de Minas Gerais pelo inciso I do art. 58 do RICMS/02, que disciplina a emissão das notas fiscais na saída de mercadoria depositada em armazém-geral situado fora do estado do depositante, com destino a outro estabelecimento.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Ao analisar o lançamento, decidiu esta 2ª Câmara de Julgamento, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 18/07/11. Vencidos esta Conselheira e o Conselheiro Geraldo da Silva Datas, que não a reconheciam. No mérito, por unanimidade dos votos, quanto às exigências remanescentes, em julgar procedente o lançamento.

Portanto, os fundamentos desse voto vencido estão adstritos à questão prejudicial de mérito, ou seja, a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, em relação aos fatos geradores ocorridos em data anterior a 18/07/11.

Ao analisar a matéria, concluiu a decisão vencedora que, no presente caso, teria ocorrido, sim, a decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no período

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior a 18/07/11, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que a ciência da Contribuinte da lavratura do Auto de Infração somente ocorreu em 18/07/16.

Todavia, verifica-se que no presente caso não houve pagamento integral do ICMS devido, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto.

Nesse caso, em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

Portanto, reiterando, trata-se a situação em análise de lançamento de ofício, ao qual se aplica a contagem do prazo decadencial fixada pela norma ínsita no art. 173, inciso I do CTN, retromencionado.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pela norma estabelecida no art. 173, inciso I, do Códex mencionado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 4.171/13/CE; 4.184/13/CE; 3.876/12/CE e 21.919/15/1ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (REsp 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com esses fundamentos, não reconheço a decadência do direito do Fisco de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 18/07/11, considerando que o prazo para a Fazenda Pública Estadual formalizar o crédito tributário em questão, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN, somente terminaria em 31/12/16, e a Contribuinte foi cientificada da lavratura do Auto de Infração em 18/07/16.

Sala das Sessões, 23 de março de 2017.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CC/MIG