

Acórdão: 22.706/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001601940-73
Impugnação: 40.010151317-69
Impugnante: Danone Ltda
IE: 518038971.33-46
Proc. S. Passivo: Natália Lira Lima
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias impróprias para consumo, que não foram objeto de saída subsequente. Infringência caracterizada nos termos do art. 71, inciso V do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2016, destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias impróprias para consumo (produtos alimentícios com o prazo de validade vencido), que não foram objeto de saída subsequente.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 27/45 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 80/98, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 99/107, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios que entende existir no lançamento, acarretando o cerceamento de sua defesa.

Alega que *“a Autoridade Fiscal aponta, como irregularidade, tão somente a Ocorrência 01.004.019, correspondente ao aproveitamento indevido de Crédito, sem qualquer indicação de ocorrências relativas à falta de recolhimento do imposto estadual”*.

Afirma que há incorreta indicação dos critérios adotados para o lançamento dos valores autuados, com contradição e obscuridade nas irregularidades apontadas, por meio da qual a Impugnante não foi capaz de identificar inteiramente qual a infração cometida, se crédito indevido ou se falta de recolhimento do tributo.

Alega falta de motivação para o lançamento *“a qual consiste na descrição dos motivos de fato ensejadores de sua expedição, bem como na declaração de que estes pressupostos de fato se enquadram na descrição da norma tributária que estabelece a cobrança do específico tributo”*.

Afirma que o Auto de Infração deveria informar com exatidão os elementos quantitativos (base de cálculo e alíquota).

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

Consta do Relatório do Auto de Infração a motivação do lançamento, as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

A metodologia utilizada no presente trabalho está minuciosamente descrita no item 7 do Relatório Fiscal (fls. 09/13).

Ressalta-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização esclarece, no citado item do Relatório Fiscal, que a Autuada *“deixou de recolher o ICMS (...) decorrente do aproveitamento irregular do crédito destacado em Notas Fiscais de devolução de mercadorias não beneficiadas e inservíveis, que não foram objeto de saída subsequente, violando a legislação tributária vigente”*.

Ora, em razão da legislação do ICMS, o aproveitamento indevido de crédito acarreta, por consequência, o recolhimento a menor do imposto.

Sobre o assunto, assim se manifestou a Fiscalização:

Depreende-se da análise dos autos que o Auto de Infração, por meio de seu Relatório Fiscal e anexos, deixa clara a conduta infracional da Impugnante, o

adequado embasamento legal da peça lavrada, bem como as penalidades aplicáveis à ocorrência. O Relatório Fiscal foi didaticamente detalhado, especialmente nos tópicos 7 (Relatório), 8 (Base Legal/Infringências), 9 (Penalidades) e 10 (Demonstrativo do Crédito Tributário Consolidado).

A Impugnante encontra-se enganada quando argumenta que no Auto de Infração não foram indicadas as alíquotas e bases de cálculo. Ocorre que estas, foram indicadas na planilha apresentada no Anexo 3, embora as mesmas fossem desnecessárias simplesmente porque o valor do imposto calculado e devido corresponde ao valor do crédito indevidamente apropriado. Mas, frise-se, foram indicadas as alíquotas e as bases de cálculo no Anexo 3.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim, serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2016, destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias impróprias para consumo (produtos alimentícios com o prazo de validade vencido), que não foram objeto de saída subsequente.

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

A Fiscalização explica que, conforme relatório apresentado pela própria Autuada, em atendimento ao Termo de Intimação nº 122/2019, as mercadorias são produtos alimentícios que foram devolvidos em prazos superiores à validade dos mesmos, estando impróprios para o consumo e não ocorrendo a saída posterior destas mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta a Fiscalização que o crédito destacado nas notas fiscais de devolução foi aproveitado integralmente pela Contribuinte, de forma indevida, em sua Escrituração Fiscal Digital, uma vez que a legislação tributária veda tal aproveitamento.

Verifica-se que a matéria dos autos é meramente fática e objetiva.

Vale destacar o disposto no art. 32, inciso V da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

Ao apropriar-se de créditos oriundos de devoluções de mercadorias impróprias para o consumo, a Autuada contrariou as determinações acima da referida lei e as constantes do art. 70, inciso XI c/c art. 71, inciso V, ambos do RICMS/02:

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

(...)

XI - deva não ocorrer, por qualquer motivo, operação posterior com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante;

(...)

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:

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Certamente, uma mercadoria deteriorada ou considerada imprópria para o consumo (com prazo de validade vencido, por exemplo), em regra, não terá saídas subsequentes.

A Impugnante alega que é legítimo o crédito destacado nas notas fiscais de devolução, objeto da presente autuação, sob pena de violação aos princípios da não cumulatividade e legalidade, que regem o lançamento administrativo.

Em verdade, o dispositivo supracitado reforça o princípio da não cumulatividade, pois este prevê que o ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Dessa forma, não havendo saída posterior, não há que se falar em apropriação do crédito de ICMS referente à etapa anterior.

Assim, o procedimento adotado pela Autuada não encontra respaldo na legislação vigente, afigurando-se, pois, legítimo o estorno do crédito procedido pelo Fisco.

Com relação à matéria, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG já se manifestou em consultas respondidas pelo órgão competente, em casos análogos, nos seguintes termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 303/2010

PTA Nº : 16.000398220-67

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

CONSULTA:

(...)

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

(...)

RESPOSTA:

(...)

2 – Verificada a existência de mercadoria deteriorada, imprópria para a comercialização, para regularizar o estoque e efetuar o estorno de crédito, caso tenha sido apropriado por ocasião da respectiva aquisição, nos termos do inciso V do art. 71 e art. 73, ambos do RICMS/02, o contribuinte deverá emitir nota fiscal em seu próprio nome, consignando o CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque, decorrente de perda, roubo ou deterioração.

(...)

(Grifou-se)

Verifica-se, ainda, equivocado o entendimento da Impugnante de que não poderia o Auto de Infração exigir o imposto supostamente não recolhido na mesma proporção que o crédito tido como indevido, sem que houvesse uma verdadeira apuração do saldo devedor efetivamente amortizado com o referido crédito indevidamente mantido.

A legislação tributária dispensou a recomposição da conta gráfica, desde fevereiro de 2015, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, que regulamenta a matéria e prevê que, na hipótese de escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos, eles deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos de juros de mora e as penalidades cabíveis, *in verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Assim, no tocante à exigência do ICMS não recolhido, a Fiscalização procedeu em conformidade com o art. 195 supra.

Portanto, não merece reparo o trabalho fiscal.

A Fiscalização informa, ainda, que, em relação aos produtos beneficiados pelo Regime Especial (RET) nº 45.000005645-41, devolvidos em condições válidas, porém em percentual maior que o referido RET permite, e quanto aos produtos beneficiados pelo RET nº 009/2014, porém em condições impróprias ao consumo e, portanto, não objeto de saída subsequente, houve regularização pela Autuada através da Denúncia Espontânea nº 05.000309763-68.

Observa-se que este E. Conselho de Contribuintes já analisou esta matéria diversas vezes, tendo sido mantidas as exigências fiscais, inclusive em PTAs da própria Impugnante, conforme verifica-se, a título de exemplo, em recentes decisões, nos termos dos Acórdãos nºs 22.448/20/2ª e 22.449/20/2ª.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR).

(...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

A Impugnante argumenta, ainda, que a Multa Isolada exigida é totalmente improcedente, uma vez que tem como fato típico a apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária, o que, no seu entendimento, não ocorre no presente caso, uma vez que a infração imputada à Autuada seria a falta de recolhimento do imposto.

Entretanto, a penalidade isolada, ao contrário do alegado pela Impugnante, é perfeitamente aplicável ao caso dos autos, pois, a partir do momento em que o estorno de créditos legalmente exigido não é efetuado, ocorre a apropriação em desacordo com a legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já mencionado, a Fiscalização esclarece, no item 7 do Relatório Fiscal, que a Autuada “*deixou de recolher o ICMS (...) decorrente do aproveitamento irregular do crédito destacado em Notas Fiscais de devolução de mercadorias não beneficiadas e inservíveis, que não foram objeto de saída subsequente, violando a legislação tributária vigente*”.

Ora, em razão da legislação do ICMS, o aproveitamento indevido de crédito acarreta, por consequência, o recolhimento a menor do imposto.

De todo o exposto, verifica-se que o lançamento encontra-se perfeito, sendo legítimas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 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.

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO §

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além do signatário, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes (Revisora), Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2021.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator