

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.481/09/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 04.002132777-62
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento
Recurso de Revisão: 40.060125313-37
Recorrida: Parmalat Brasil S.A Indústria de Alimentos
IE: 439576899.77-88
Proc. S. Passivo: Anelisa Racy Lopes/Outro(s)
Origem: PF/Duilio Palazzo - Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CREME DE LEITE - RETENÇÃO/RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o destaque a menor do imposto a título de substituição tributária face o aproveitamento de crédito da operação anterior a maior, em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de origem da mercadoria, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, é incabível à espécie tratada nos autos a multa isolada, devendo ser excluída do crédito tributário. Mantida a decisão anterior. Recurso conhecido por unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento sobre a imputação fiscal de destaque a menor de ICMS na Nota Fiscal nº 082738, datada de 18 de novembro de 2008, do imposto devido a título de substituição tributária, em face do aproveitamento de crédito da operação anterior a maior, em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de origem da mercadoria, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

A emitente do documento fiscal é detentora de regime especial protocolado sob o nº 006637511902008-0 para retenção/recolhimento do ICMS/ST devido pelo destinatário.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.166/09/1ª, pelo voto de qualidade, excluiu a multa isolada aplicada (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75).

DECISÃO

Constatada a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, I, § 2º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara de Julgamento.

Do Mérito

A irregularidade apurada foi o destaque a menor do ICMS/ST.

Repita-se, pela importância, que não restam dúvidas quanto à aposição da Recorrida como sujeito passivo da autuação e responsável pelo recolhimento do imposto cobrado, levando-se em consideração que, além de possuir a autorização para ser substituta tributária, foi ela quem emitiu a Nota Fiscal nº 082738, inseriu nela a base de cálculo do ICMS/ST e fez o destaque a menor do imposto. Vê-se que a Recorrida tem relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador, donde se conclui ter sido correta sua eleição como sujeito passivo da obrigação.

Inicialmente, cumpre destacar que a chamada multa de revalidação está sendo exigida nestes autos em função das claras disposições do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 que, em seu art. 89, assim estabelece:

“Art. 89 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra”:

.....
III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

.....”

Assim, a penalidade aplicada ao presente caso estipulada no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º, foi corretamente exigida diante da imputação fiscal. Senão veja-se:

“Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....
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 10º do art. 53.

.....
§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário;

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

.....”

Assim, a multa de revalidação está sendo cobrada de acordo com a legislação exatamente pelo recolhimento a menor do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A glosa da dedução do mencionado valor procedida pelo Fisco decorre do disposto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 24/75, no Regulamento do ICMS Mineiro e na Resolução nº 3.166/01.

A prática questionada pela Fiscalização, resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria, na respectiva nota fiscal do remetente, ocasionando diminuição do ICMS-ST devido ao Estado mineiro.

Frise-se, a legislação mineira é clara ao considerar que o imposto da operação própria a ser deduzido não pode ser integral no caso em tela, visto que houve benefício fiscal concedido ao remetente da mercadoria, estabelecido no Estado de origem sem previsão em Convênio, celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Lembre-se que a concessão de benefícios fiscais foi regradada pelo art. 150, § 6º da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional nº 03/93, nos seguintes termos:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII.” (grifos não constam do original)

Importante destacar também que a Carta Magna, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, estabelece que cabe a lei complementar *“regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”*.

A Lei Complementar nº 24/75, atualmente em vigor e eficaz, dispõe:

“Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste art. também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º -

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados;

.....

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

.....”(grifos não constam do original)

Verifica-se do texto constitucional e da Lei Complementar nº 24/75 a determinação explícita de nulidade do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados e consequente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

O Regulamento do ICMS, não discrepa, nem poderia, dispor:

“Art. 62 -

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.”

Os dispositivos do RICMS/02, estabelecidos em sintonia com as determinações contidas no texto constitucional e na Lei Complementar nº 24/75, consideram como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

Em cumprimento ao retro transcrito art. 62, § 2º, foi editada a Resolução nº 3.166/01, que detalha as regras para apropriação do ICMS, nos seguintes termos:

“Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.”

Não só está demonstrada que a existência de benefício na origem, como este fato é do conhecimento da Recorrida que não o nega em sua defesa.

Ademais, caso a empresa não gozasse de nenhum benefício na origem e esta prova fosse apresentada pela Recorrida, a situação dos autos seria bastante diferente.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF é pacífica e, repele, veemente, a concessão de benefício fiscal sem edição de Convênio pelos Estados-membros e Distrito Federal.

A título ilustrativo verifica-se a decisão da ADI 3429/RO, DJ 27.04.07, EMENTA nos seguintes termos:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO AOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 231/00, DO ESTADO DE RONDÔNIA. CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS SEM PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL. INVALIDADE. OFENSA AO DISPOSTO NA LETRA "G" DO INCISO XII DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. AÇÃO QUE SE JULGA PROCEDENTE PARA RECONHECER A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR RONDONIENSE Nº 231/00.

Na ADI 2548/PR, 15.06.07, foi consignado na EMENTA:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. 2. LEIS Nº 13.212/2001 E 13.214/2001, DO ESTADO DO PARANÁ, QUE CONCEDERAM BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DE VÁRIAS ESPÉCIES (ISENÇÃO, REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, CRÉDITOS PRESUMIDOS E DISPENSA DE PAGAMENTO), SEM A OBSERVÂNCIA DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL E SEM A EXISTÊNCIA DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL. 3. VIOLAÇÃO AO ART. 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. 4. AÇÃO DIRETA JULGADA PROCEDENTE.

Assim, embora a Recorrida alegue que é improcedente a exigência fiscal, que não utilizou a legislação federal sobre o assunto e, que a vedação ao crédito está eivada de inconstitucionalidade, a matéria em comento encontra-se fundamentada na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e, também, na legislação mineira.

A alegação da Recorrida de que no lançamento há confusão entre os conceitos de imposto devido e de imposto a recolher carece de fundamento, levando-se em consideração que no Auto de Infração sob análise o que está sendo reclamado é justamente a diferença do imposto a recolher destacado a menor, já descontado o imposto legalmente cobrado na operação anterior, calculado de acordo com o art. 20,

inciso I do Anexo XV, do RICMS/02, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário - DCMM (fl. 04).

E, justamente pelo fato de que se está cobrando nestes autos a diferença de imposto a recolher é que deve ser afastada a multa isolada exigida. Note-se que, embora se fale textualmente em aproveitamento de crédito, o valor a menor do imposto apurado nos autos consiste na forma de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária. Lembre-se que, a prática questionada pela Fiscalização resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria, ocasionando diminuição do ICMS-ST devido ao Estado mineiro.

A Lei nº 6.763/75, no capítulo destinado à apuração do imposto, não versa especificamente sobre o ICMS/ST, deixando a matéria para o regulamento.

Entretanto, é importante verificar o que determina a Lei nº 6.763/75 relativamente ao valor do imposto. Assim, extrai-se o seguinte, do inteiro teor dos arts. 28, 29 e 32 da Lei nº 6.763/75:

"SEÇÃO II

Do Valor a Recolher

Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

.....

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

§ 1º - O regulamento poderá estabelecer que o montante devido resulte da diferença a maior entre o imposto relativo às operações tributadas com mercadorias ou serviços e o cobrado relativamente às operações e prestações anteriores, e seja apurado:

- a) por período;
- b) por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período;
- c) por mercadoria ou serviço, a vista de cada operação ou prestação.

§ 2º - O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

.....
§ 8º - O Regulamento poderá prever outras formas de utilização do saldo credor, na hipótese do parágrafo anterior, bem como permitir a transferência de crédito acumulado em razão de outras operações ou prestações.

.....
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:

.....”
Por sua vez, o Regulamento do ICMS dispõe no art. 20 do Anexo XV:

“Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

.....”
Verificando todas as disposições expressas no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso da substituição tributária, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento do crédito da operação própria, mas sim, uma forma de cálculo, levando-se em consideração o valor desta.

Destaque-se que a substituição tributária constitui-se em uma forma própria de exigência do ICMS em que o contribuinte recolhe o imposto por operações que não serão por ele realizadas.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Recorrida, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Nesta linha, é importante verificar exatamente o que diz o inciso XXVI do art. 55, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a imputação fiscal no lançamento, em análise, diz respeito à forma de apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, a conduta descrita no retro transcrito inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não está em perfeita sintonia com a conduta da Recorrida, devendo ser excluída a multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Relator), que lhe dava provimento nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura, Roberto Nogueira Lima, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator / Designado

Lfct/ml