

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.848/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000162777-65
Recurso Inominado: 40.100127365-53
Recorrente: Distribuidora de Doces Ipiranga Ltda
IE: 394558213.01-74
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. Recorrente: Celso Paiva Dutra
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CONTESTAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DA DECISÃO. Nos termos do art. 56, § 3º do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08 o Sujeito Passivo manifesta a discordância da liquidação de crédito tributário. Recurso conhecido por unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versou sobre apropriação indevida de créditos e entrada, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Exigiu-se o ICMS devido, bem como as multas cabíveis por aproveitamento indevido de crédito e pela entrada, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Inconformada, a Autuada apresentou Impugnação às fls. 145/153, contra a qual a Fiscalização manifestou às fls. 226/230.

Em sessão realizada no dia 26/01/10 a 1ª Câmara de Julgamento julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme Acórdão nº 19487/10/1ª.

A partir da decisão supracitada, que não poderia mais ser objeto de recurso no âmbito administrativo, o crédito tributário foi apurado pelo Fisco conforme documento de fls. 251/296, tendo sido feito ajustes.

A ora Recorrente foi devidamente intimada da apuração do crédito tributário remanescente, conforme documentos de fls. 298.

Analisando os documentos que lhe foram apresentados a Autuada reconhece, em parte, o crédito tributário (fls. 299) e, inconformada com a parte remanescente (referente ao item 1 do Auto de Infração), apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Recurso Inominado, às fls. 307/319, em síntese, aos seguintes argumentos:

- que a autoridade fiscal pretendeu aplicar o item 19.4 do Anexo IV de forma incoerente, pois a referida regra não pode atingir operações onde o ICMS na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada é de 12% (tendo em vista a redução da base de cálculo de 33,33%), sob pena de mitigar o princípio da não cumulatividade;

- a aplicação isolada do item 19.4 do Anexo IV como quer a Fiscalização leva a um absurdo jurídico, em contrariedade à Constituição Federal;

- cita e descreve trechos do acórdão recorrido, destacando:

PARA O CASO EM ANÁLISE, O CRÉDITO DE ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO E APROPRIADO PELA AUTUADA FOI NO PERCENTUAL DE 12% (DOZE POR CENTO) E A SAÍDA DOS PRODUTOS SE DEU COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA CORRESPONDENTE AO MESMO PERCENTUAL DA ENTRADA, OU SEJA, CARGA DE 12% (DOZE POR CENTO).

O ESTORNO DE CRÉDITO PROMOVIDO PELO FISCO TOMOU COMO BASE A DETERMINAÇÃO CONTIDA NO ITEM 19.4 DO ANEXO IV DO RICMS/02. ESSE DISPOSITIVO PREVÊ O ESTORNO DE CRÉDITO EXCEDENTE À CARGA TRIBUTÁRIA DE 7% (SETE POR CENTO) QUANDO AS AQUISIÇÕES OCORREREM COM CARGA SUPERIOR A ESTE PERCENTUAL.

CONTUDO, A COMPREENSÃO DO COMANDO EXPRESSO NO DISPOSITIVO CITADO ACIMA NÃO INFERE QUE PARA AS SAÍDAS COM O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, CUJA CARGA TRIBUTÁRIA SEJA SUPERIOR A 7% (SETE POR CENTO), DEVA SER EFETUADO O ESTORNO DE CRÉDITO EXCEDENTE A ESTE PERCENTUAL.

- conclui que a decisão apontou expressamente pela inaplicabilidade do dispositivo utilizado pela autoridade lançadora e que ao adequar a exigência fiscal o Fisco manteve praticamente intacto o crédito tributário pretendido, aplicando ao caso interpretação diversa da assentada pelo Conselho de Contribuintes.

O Fisco apresenta Manifestação Fiscal de fls. 321/325, rebatendo os argumentos da Recorrente, aos seguintes argumentos, em síntese:

- que não há declaração de inconstitucionalidade da norma jurídica pelo Órgão maior do país relativamente à matéria em discussão;

- entende que o nosso país é regido pelo direito positivo que se descumprido pode levar à falência do ordenamento jurídico;

- entende que fez os cálculos segundo a decisão do Conselho de Contribuintes;

- o lançamento é ato vinculado; o item 19.4 do Anexo IV do RICMS/02 é claro no que deve ser mantido de crédito, ou seja, estorna-se o crédito excedente a 7%, quando houver redução da base de cálculo da saída, não importando se a carga tributária foi de 12%;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argumenta o Fisco, em conclusão, que na realidade, também há uma redução de 33,33% na base de cálculo do fornecedor da Autuada, porém esta não se confunde com o estorno do crédito exigível, no mesmo percentual (grifo original); entende que a decisão do Conselho de Contribuintes achou por bem desconsiderar a legislação aplicável (fl. 325), bem como deixou de considerar outros dispositivos da legislação legais (item 19.4 do Anexo IV do RICMS; art. 32, inciso IV da Lei nº 6763/75; art. 71, inciso IV do RICMS/02).

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso impetrado nos termos do art. 56, § 3º do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08.

A Recorrente alega que a autoridade fiscal pretendeu aplicar o item 19.4 do Anexo IV de forma incoerente, pois a referida regra não pode atingir operações onde o ICMS na entrada é de 12% (doze por cento) devido à redução de 33,33% na base de cálculo, sob pena de mitigar o princípio da não cumulatividade e que a decisão recorrida apontou expressamente pela inaplicabilidade do dispositivo utilizado pela autoridade lançadora para efetuar o estorno em análise.

O Fisco entende que fez os cálculos segundo a decisão do Conselho de Contribuintes.

Analisando a situação posta tem-se por cabível o presente recurso.

Do Mérito

O Auto de Infração foi originalmente lavrado para exigir da ora Recorrente ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II, art. 55 incisos II e XXVI.

O Recurso Inominado, ora analisado, busca demonstrar contradição na feitura do Acórdão com relação à exclusão determinada pela Câmara de Julgamento referente ao item 1 do Auto de Infração e, também, na apuração do crédito remanescente pelo Fisco.

Conforme entendimento da Autuada o citado acórdão quando da liquidação da decisão foi cumprido de forma diversa e no entendimento do Fisco foi observado integralmente.

Há a destacar-se que presidia a 1ª Câmara de Julgamento, quando da primeira decisão, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão que em diversos processos de matéria idêntica a ora discutida sempre decidiu pela legitimidade do crédito conforme entendimento da empresa autuada. Todavia, no caso dos autos entendeu que ocorreram entradas e saídas a 7% (sete por cento) e 12% (doze por cento), por isso, a decisão parcial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dadas as divergências apontadas pelas partes, Recorrente e o Fisco, entendeu a Câmara de Julgamento que assiste razão à Recorrente pelos fundamentos a seguir aduzidos.

No Acórdão 17.944/08/2ª, no qual este Conselheiro também foi Relator, ficou consignado o seguinte:

“A DETERMINAÇÃO LEGAL ACIMA TRANSCRITA FOI REPRODUZIDA NO ART. 71, INCISO IV, DO RICMS/02.

O ITEM 19. "A", DO ANEXO IV AO RICMS/02, DETERMINA QUE A SAÍDA EM OPERAÇÃO INTERNA DOS PRODUTOS ALIMENTÍCIOS RELACIONADOS NA PARTE 6 DO MESMO ANEXO, DENTRE OS QUAIS OS OBJETOS DESTA AÇÃO FISCAL, OCORRE COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE 61,11%, DEVENDO O CONTRIBUINTE ESTORNAR O CRÉDITO QUE EXCEDER A 7% DA BASE DE CÁLCULO NAS AQUISIÇÕES, A TEOR DO SUBITEM 19.4.

ASSIM DISPÕE O SUBITEM 19.4:

19.4 - NA HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA REFERIDA NESTE ITEM, COM CARGA TRIBUTÁRIA SUPERIOR A 7% (SETE POR CENTO), ESTANDO A OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE BENEFICIADA COM A REDUÇÃO, O ADQUIRENTE DEVERÁ EFETUAR A ANULAÇÃO DO CRÉDITO DE FORMA QUE A SUA PARTE UTILIZÁVEL NÃO EXCEDA A 7% (SETE POR CENTO) DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO CONSIDERADA NA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA, EXCETO RELATIVAMENTE AOS SEGUINTE PRODUTOS:[...]

NO CASO VERTENTE, TEM-SE QUE A IMPUGNANTE ADQUIRIU PRODUTOS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS À ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO) QUE, POSTERIORMENTE, FORAM REVENDIDOS INTERNAMENTE COM CARGA TRIBUTÁRIA DE 7% (SETE POR CENTO) EM DECORRÊNCIA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NESTE CASO, ADOTA-SE A ANULAÇÃO PROPORCIONAL DO CRÉDITO IMPOSTA NA LEGISLAÇÃO CITADA.”

Ora, como se vê do entendimento esposado no acórdão supracitado, o subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02 busca exatamente corrigir a distorção para os produtos que menciona quando a carga tributária de saída for menor do que a de entrada como, por exemplo, os produtos adquiridos em operação interestadual ou adquiridos sem redução de base de cálculo e revendidos com redução de base de cálculo equivalente ao percentual multiplicador de 7% (sete por cento).

O contrário, ou seja, não estornar o crédito relativamente aos produtos entrados com carga tributária superior à de venda, ocasionaria um acúmulo de crédito indevido e indesejável.

Entretanto, o caso dos autos se apresenta diferentemente, senão veja-se.

Está a exigir-se estorno de crédito, irregularidade 1 do relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, fls. 07, em face da não observância do item 19.4 do Anexo IV do RICMS/02. Os produtos foram adquiridos, em operação interna, com carga tributária de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

12% (doze por cento) e saíram com carga tributária de 12% (doze por cento) - mesma redução da base de cálculo na entrada e na saída.

Como afirma a Fiscalização, tal dispositivo determina o estorno do crédito excedente à carga tributária de 7% (sete por cento), quando a operação subsequente estiver beneficiada com a redução da base de cálculo, não importando a carga tributária.

O Fisco sustenta que o lançamento é ato vinculado; o item 19.4 do Anexo IV do RICMS/02 é claro no que deve ser mantido de crédito, ou seja, estorna-se o crédito excedente a 7% (sete por cento), quando houver redução da base de cálculo na saída, não importando se a carga tributária foi de 12% (doze por cento).

Argumenta, ainda, o Fisco, que na realidade, também há uma redução de 33,33% na base de cálculo do fornecedor da Autuada, porém esta não se confunde com o estorno do crédito exigível, no mesmo percentual (grifo original); entende que a decisão do Conselho de Contribuintes achou por bem desconsiderar a legislação aplicável (fl. 325), bem como deixou de considerar outros dispositivos da legislação legais (item 19.4 do Anexo IV do RICMS; art. 32, inciso IV da Lei nº 6763/75; art. 71, inciso IV do RICMS/02).

A argumentação do Fisco merece ser analisada detidamente, a fim de buscar o alcance do item 19.4 do Anexo IV do RICMS/02, desse modo, busca-se o auxílio na hermenêutica, nas regras de interpretação.

O princípio constitucional da não cumulatividade prescreve:

Art. 155 (...)

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

I - 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;

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

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Regra geral, para cada débito em uma operação tem-se um crédito, na mesma proporção, para a operação subsequente.

As exceções são as previstas no § 2º, inciso II do art. 155 da Constituição Federal, ou seja, isenção e não-incidência não geram direito a crédito e acarretam a anulação do crédito das operações anteriores, salvo determinação em contrário da legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste diapasão, a legislação complementar (art. 21, inciso I da LC nº 87/96) e a estadual (art. 32, inciso IV da Lei nº 6763/75) prescrevem, com sintonia, o direito ao creditamento, nos seguintes termos:

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(...)

LEI 6763/75:

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 subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

O art. 32, inciso IV da Lei nº 6763/75, mencionado pelo Fisco, dispendo sobre o estorno de crédito relativamente às saídas com base de cálculo reduzida é enfático, deve o estorno ser proporcional à redução.

Neste sentido, não pode o regulamento inovar.

E não inova. O inciso IV do art. 71 do RICMS/02, mencionado pelo Fisco, tem o mesmo conteúdo inserto no art. 32, inciso IV da Lei nº 6763/75. Senão veja-se:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, poder-se-ia argumentar que as regras do art. 71 do RICMS/02 são regras gerais e que as normas contidas no subitem 19.4, Anexo IV do mesmo diploma legal são normas específicas. Portanto, prevalecem as normas específicas do subitem 19.4 sobre as normas regulamentares gerais.

Dispõe o subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02:

19.4 - Anexo IV - RICMS/02 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

Assim, a regra do subitem 19.4 faz referência à aquisição de mercadoria com carga tributária superior a 7% (sete por cento) com a operação subsequente beneficiada com a redução – é de compreender tratar-se da redução de 7% (sete por cento) –, neste sentido, é que o crédito não pode ser utilizável na parte que exceder a 7% (sete por cento).

A Consulta respondida pela SUTRI/SEF/MG nº 189/07, traz a interpretação de que não importa a alíquota de saída, se 12% ou 7%, em qualquer hipótese o crédito admitido não pode exceder ao percentual de 7% (sete por cento), fazendo uma interpretação diferente da acima proposta.

Entretanto, para se promover o estorno de créditos referente às saídas com redução de base de cálculo, é importante que se leve em conta a ocorrência de tal redução para as aquisições dos mesmos produtos (art. 32, inciso IV da Lei nº 6763/75).

Neste sentido, destaca-se o trecho da Consulta Interna nº 336/00, que por sua vez, traz uma interpretação divergente da Consulta nº 189/07, acima mencionada, quando deixou consignado:

[...], estando a operação subsequente, com a mesma ou com qualquer outra mercadoria prevista no item, beneficiada com a redução da base de cálculo, o contribuinte deverá promover o estorno do crédito da mercadoria adquirida, de maneira que o crédito seja igual à carga tributária de saída. (g.n.)

São inúmeros os precedentes do CC/MG na linha da Consulta SUTRI 336/00, que, smj, harmoniza-se adequadamente com o regime da não cumulatividade do ICMS, dentre os quais destaca-se, o já citado Acórdão nº. 17.944/08/2ª e o de nº 17.967/08/2ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Tribunal de Justiça mineiro, analisando caso concreto em que se buscava a possibilidade de estornar o crédito de uma operação em que a entrada de determinada mercadoria e sua posterior saída ocorreu com a mesma redução de base de cálculo deixou consignado, no processo nº 1.0000.00.274528-9/00(1):

“ENTRETANTO, NO QUE TANGE AO APROVEITAMENTO TOTAL DOS CRÉDITOS DE ICMS ORIUNDOS DA ENTRADA DE MERCADORIA COM BASE DE CÁLCULO JÁ REDUZIDA, TENHO QUE ASSISTE RAZÃO À APELANTE.

ADMITIR O ENTENDIMENTO, DATA VENIA, DE QUE DEVERÁ SER APLICADO O MESMO PERCENTUAL DE REDUÇÃO DAS SAÍDAS SOBRE O VALOR DO IMPOSTO, NÃO IMPORTANDO SE A MERCADORIA ENTROU COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, VIOLA INEXCEDIVELMENTE O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.”

A EMENTA FOI VASADA NOS SEGUINTE TERMOS:

EMENTA:

EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CONVÊNIO - NECESSIDADE - RATIFICAÇÃO - ESTADO-MEMBRO - BASE DE CÁLCULO REDUZIDA - ENTRADA - SAÍDA DE MERCADORIA - OBSERVÂNCIA. “[...]”. “ADMITIR O ENTENDIMENTO DE QUE DEVERÁ SER APLICADO O MESMO PERCENTUAL DE REDUÇÃO DAS SAÍDAS SOBRE O VALOR DO IMPOSTO, NÃO IMPORTANDO SE A MERCADORIA ENTROU COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, VIOLA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.” (GRIFOU-SE)

Portanto, vê-se que as decisões do Conselho de Contribuintes harmonizam-se com as do TJMG, no entendimento de que quando ocorre a entrada de determinada mercadoria com base de cálculo reduzida, havendo uma redução da base de cálculo na saída, a redução na entrada há de ser respeitada, buscando-se a proporcionalidade evidentemente.

Assim, se a redução da base de cálculo for maior na saída, o crédito pela entrada deve ter a mesma redução, adequando-o, portanto, ao percentual da saída. Mas, isto não autoriza nova redução no crédito referente à entrada quando esta já teve redução igual à da saída.

O estorno de crédito do ICMS proporcional à redução da base de cálculo na saída encontra guarida na jurisprudência do STF, tendo o referido tribunal entendido que a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, conforme mencionado pelo Fisco à fl. 324.

No mesmo sentido, o art. 8º, § 4º da Lei nº 6763/75, que dispõe:

Art. 8º - As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 4º - Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

No caso dos autos, esclareça-se que as mercadorias “entraram e saíram” com a mesma redução da base de cálculo, com carga tributária de 12% (doze por cento).

Desta forma, não há ajuste a ser realizado pela Fiscalização, no que se refere ao estorno de crédito, assim, não há estorno de crédito como quer o Fisco.

Portanto, assiste razão à Recorrente, relativamente ao item 1 do relatório fiscal - anexo ao Auto de Infração ora analisado, devendo, as exigências fiscais nele consignadas serem excluídas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso Inominado. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Inominado. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que lhe negava provimento, nos termos da decisão recorrida. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 21 de junho de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Relator