

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.011/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164833-57
Impugnação: 40.010127531-31
Impugnante: Fratelli Vita Bebidas S.A.
IE: 701286517.00-05
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01 - Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de fornecedores de outra Unidade da Federação, beneficiados com incentivos fiscais, em seus Estados de origem, sem amparo em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, os quais não se caracterizam como produtos intermediários. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, a multa isolada deve ser adequada ao valor efetivamente devido.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de 01/01/05 a 30/09/09, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes das irregularidades a seguir descritas:

1 - entradas de mercadorias decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS;

2 - aquisição de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento (combustíveis álcool, gasolina, diesel, gás e lubrificantes);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3 – falta de apresentação da primeira via de notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

4 – Foi constatado, também, o descumprimento de obrigação acessória, pela falta de apresentação dos livros Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência e Registro de Entradas, este do período de maio a setembro de 2009.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Cumpre observar que parte da exigência constante do item 3 e, integralmente, a do item 4, acima, foi reconhecida e paga pela Autuada, conforme atestam cópias de documento de arrecadação constantes às fls. 1.084/1.085 dos autos, e a parcela remanescente do item 3 foi convertida para as exigências do item 2. Dessa forma, as exigências dos dois itens mencionados deixaram de fazer parte do presente Auto de Infração.

O processo encontra-se muito bem instruído com Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF e anexos (fls. 02/15); Auto de Infração (fls. 16/18); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 19/23); Relatório Fiscal (fls. 24/29); Mídia em DVD (Digital Versatile Disk), com o mapa consolidado do seu conteúdo e o mapa detalhado mostrando os Arquivos Magnéticos Sintegra, DAPI's transmitidos e a íntegra das PLANILHAS I, II e III. (fls. 30/36); Consulta Catálogo de Arquivos Magnéticos – SINTEGRA (fls. 37/39); Índice Consolidado das Planilhas I, II, III, IV, V e VI (fls. 40); Planilha I – Consolidado do crédito de ICMS estornado Res. 3.166/01 (fls. 41); Planilha II – Consolidado do crédito de ICMS estornado de bens de uso e consumo (fls. 42); Planilha III – Consolidado do crédito de ICMS estornado cuja 1ª via do documento não foi apresentada (fls. 43); Planilha IV – Consolidado dos valores constantes nas Planilhas I a III e item 2 do AI (fls. 44/50); Planilha V – Recomposição de conta gráfica (fls. 51/53); Planilha VI – Demonstrativo total do crédito tributário (fls. 54/55); Amostra da planilha I com a relação das notas fiscais (fls. 56/61); Cópia de consulta cadastral dos estabelecimentos remetentes (fls. 62/65); Amostra da planilha II com a relação das notas fiscais (fls. 66/68); Amostra da planilha III com a relação das notas fiscais (fls. 69/72); Espelho e cópia das notas fiscais (fls. 74/645); Cópia, por amostragem, do livro Registro de Entradas (fls. 647/716); Cópia, por amostragem, do livro Registro Apuração ICMS – LRAICMS (fls. 718/844) e Cópia, por amostragem, das DAPIs (fls. 846/875).

Do Auto de revelia

Em 12/05/10, foi emitida a Certidão de não Recolhimento do Crédito Tributário, declarada a inexistência de Impugnação e lavrado o Auto de revelia, conforme despacho de fls. 878.

Em seguida, o PTA foi encaminhado à Advocacia-Geral do Estado, tendo sido lavrada a Certidão de Dívida Ativa e impetrada a Execução Fiscal (fls. 879/890).

O Procurador do Estado, após informação constante às fls. 892, determina o cancelamento da Certidão de Dívida Ativa, fls. 1.121, remetendo os autos a Administração Fazendária, em face de apresentação da peça de defesa pela Autuada.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 900/936, com documentos juntados às fls. 1.083/1.115, alegando, em síntese, o que se segue:

- o crédito tributário anterior a 05/04/05 foi alcançado pela decadência, a teor do art. 150, § 4º do CTN, transcrevendo decisão do STJ de 2006;
- informa que reconhece a procedência da acusação contida no item 2 do Auto de Infração, conforme guia de recolhimento das multas e demais acréscimos que apresenta;
- o lançamento deve ser declarado nulo porque não cabe aos Estados e ao Distrito Federal legislar sobre penalidades, matéria essa reservada à lei complementar nos termos do art. 146, inciso III da Constituição Federal vigente;
- no mérito, informa que são apresentadas as notas fiscais que a Fiscalização alegou que lhe foram omitidas, demonstrando como isso a correta contabilização das operações;
- a luz da Constituição vigente, a proibição ao crédito de ICMS estatuído por Resolução do Estado de Minas Gerais é injusta, indevida e ilegal;
- traz considerações sobre a não cumulatividade e seu direito pleno ao crédito do imposto, taxando eventuais normas estaduais restritivas ao aproveitamento amplo do crédito de ICMS de inconstitucionais;
- argumenta que se o Estado de Minas Gerais não concorda com benefícios fiscais concedidos por outro Estado da federação, que provoque o judiciário através de uma ação direta de inconstitucionalidade;
- sustenta o direito ao crédito de combustíveis utilizados nas motocicletas da empresa, uma vez que tais veículos são utilizados para efetivar vendas, fundamentando suas razões no art. 70, § 3º do RICMS/02;
- faz uma breve alusão ao conceito de crédito físico do ICM na vigência da CF/67 e do ICMS na vigência do Convênio 66/88 e do crédito financeiro dado pela LC 87/96, que assegura, sem quaisquer restrições, o crédito do imposto das mercadorias adquiridas para consumo, ativo imobilizado;
- para corroborar o seu entendimento ao direito ao crédito de todos os bens e mercadorias adquiridos para uso e consumo, traz citações de vários doutrinadores;
- afirma que os arts 19, 20 e 23 da LC 87/96 lhe asseguram, sem quaisquer restrições, o direito ao crédito;
- conclui dizendo que em ambas as situações, o direito ao crédito nasce da defesa absoluta do princípio da não cumulatividade, previsto na Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, inciso XII;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que o valor das multas aplicadas são demasiadamente excessivas, uma vez que fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade;

- salienta que o Fisco não pode se utilizar do tributo ou das penalidades com fim de confisco considerando evidente o objetivo confiscatório que tem a aplicação de multas tão exorbitantes;

- o débito exigido composto de taxa de juros baseada na SELIC é inconstitucional;

- protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive de perícia técnica;

Pede, ao final que seja provida a impugnação, com o cancelamento do Auto de Infração.

A Taxa de Expediente foi recolhida conforme atesta a cópia do DAE constante às fls. 937 dos autos.

Da Reformulação do crédito tributário

Após análise da impugnação interposta e em vista dos documentos apresentados e do pagamento parcial do item correspondente ao crédito estornado pela apresentação das 1^{as} vias de documentos fiscais, o Fisco reformula o crédito tributário, alterando as planilhas relativas aos produtos destinados a uso e consumo e falta de apresentação da primeira via da nota fiscal, (fls. 1.124/1.163).

Mediante Ofício nº 177/2010 de fls 1.124/1.125, a Autuada é devidamente cientificada sobre a reformulação do crédito tributário feita em razão das notas fiscais trazidas pela Autuada bem como, em razão do pagamento parcial do crédito tributário.

A Impugnante retorna aos autos reiterando todos os argumentos da peça impugnatória (fls. 1.171).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em bem fundamentada Manifestação de fls. 1.173/1.195, refuta os argumentos da defesa, sob os seguintes fundamentos:

- que o pedido de perícia foi formulado de forma genérica sem a indicação precisa dos quesitos e que dessa forma, a teor do art. 142 do RPTA, não deve ser conhecido;

- não procede o pedido de nulidade do lançamento, pois foram verificados todos os números que envolvem o presente auto e não foi encontrado nenhum valor próximo do valor de R\$ 65.522,38 citado pela Autuada e que, assim, fica prejudicada qualquer manifestação;

- como, também, não procede o argumento da Autuada de que não cabe aos Estados e ao Distrito Federal legislar sobre penalidades, matéria essa reservada à lei complementar nos termos do art. 146, inciso III da Constituição Federal vigente, pois o CTN tem hoje *status* de lei complementar;

- não há que se falar em decadência dos créditos referentes ao período de 2005, haja vista a constatação da falta de recolhimento do imposto devido, que deve ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicada a regra do art. 173, I do CTN e não o art. 150, § 4º conforme assevera a Autuada;

- o aproveitamento indevido de crédito do imposto decorrente de incentivos fiscais concedidos à revelia do CONFAZ não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução 3.166/01, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal de 1988;

- a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88 e de observância obrigatória por todas Unidades da Federação, traz vedação expressa de concessão de benefício a seus contribuintes, principalmente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie;

- a Resolução 3.166/01 apenas elucida quais situações não ensejariam o creditamento pela alíquota destacada, por caracterizar-se a maior, ela por si só, não veda a apropriação de parcela de imposto não debitada e não paga;

- ao contrário da linha de argumentação de defesa para o crédito glosado de combustíveis, o próprio artigo citado pela Impugnante, em seu inciso III veda de modo expresso o aproveitamento de imposto, a título de crédito, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

- com a apresentação de cópias de algumas notas fiscais relacionadas na Planilha III e pagamento parcial do crédito tributário relativo às notas fiscais restantes, cujas primeiras vias não foram apresentadas, constatou-se que os créditos referentes às notas fiscais apresentadas foram apropriados em desacordo com a legislação tributária, e enquadrados nas irregularidades do item 1.2 (Planilha II) do relatório do Auto de Infração;

- os referidos documentos foram excluídos da Planilha III, e transportados para a Planilha II, sem, contudo modificar a Recomposição da Conta Gráfica ou o Demonstrativo do Crédito Tributário originais. Diante desta alteração, os valores de todas as planilhas foram consolidados na Planilha IV (fls. 1.158/1.163);

- as arguições de constitucionalidade, de acordo com art. 110, inciso I do RPTA/MG, não são apreciadas em sede de recurso administrativo;

- a aplicação da Taxa Selic está fundamentada no art. 226 da Lei nº 6.763/75.

Conclui, pedindo que seja julgado procedente o lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, às fls. 1.199/1.212, opina em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para que a multa isolada seja adequada ao valor efetivamente devido.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, bem como os contidos na Manifestação Fiscal, naquilo que se coadunam com a decisão da Câmara de Julgamento, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos necessários.

Da Preliminar de Nulidade do lançamento

A Impugnante argui a nulidade do lançamento ao argumento de que não cabe aos Estados e ao Distrito Federal legislar sobre penalidades, matéria essa reservada à lei complementar nos termos do art. 146, inciso III da Constituição Federal vigente.

O mencionado dispositivo contém a seguinte prescrição normativa:

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.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

De modo diverso do entendimento da Autuada, não se vislumbra no mencionado inciso III qualquer atribuição no tocante à criação das normas sancionatórias.

Evidente, portanto, o equívoco da Impugnante uma vez que a instituição das penalidades faz parte da competência legislativa plena prevista no art. 6º do Código Tributário Nacional – CTN.

Por sua vez, o art. 97, inciso V do CTN, assim dispõe:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

(...)

Como bem ressaltou o Fisco, o Codex tem hoje *status* de lei complementar. Assim, ao delegar a cominação de penalidades, evidentemente o faz para a lei ordinária e não para outra lei complementar.

Ainda antes, enquanto lei ordinária pura e simples, somente poderia delegar a outra de igual hierarquia.

Conclui-se, então, que ao prever penalidades para as infrações tributárias, a lei estadual, que consolida a legislação tributária de Minas Gerais, está de acordo com as normas da federação que regem a matéria e, portanto, as penalidades aplicadas são perfeitamente legais.

Dessa forma, não se vislumbra qualquer vício no lançamento passível de acarretar a nulidade do lançamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS no período de 01/01/05 a 30/09/09, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, bem como exigência de penalidade por falta de apresentação de livros fiscais.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 05 de abril de 2005, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

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

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. 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.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 06/04/10.

Quanto ao mérito propriamente dito, os valores de ICMS estornados e das multas isoladas encontram-se consolidados na Planilha IV (fls. 44/50), sendo apurada em seguida a “DIFERENÇA A RECOLHER” do ICMS conforme “Recomposição da Conta Gráfica” (Planilha V - fls. 51/53).

Para elaboração do trabalho, foram utilizados os Arquivos Magnéticos Sintegra, transmitidos pelo Contribuinte. No caso de arquivos com o mesmo período de referência, foram utilizados aqueles cujas transmissões estão com datas mais recentes.

Encontra-se nos autos um DVD (Digital Versatile Disk), com o mapa consolidado do seu conteúdo e o mapa detalhado mostrando os Arquivos Magnéticos Sintegra, DAPIs transmitidos e a íntegra das Planilhas I, II e III.

Da aquisição de mercadorias beneficiadas com incentivos fiscais do Estado de Goiás - Resolução nº 3.166/01.

A presente irregularidade compreende as notas fiscais de aquisição relacionadas na Planilha I (fls. 57/61) e anexadas por amostragem dos espelhos fiscais, fornecidos pelo Contribuinte, às fls. 72/188.

As notas fiscais foram escrituradas no livro Registro de Entradas (amostragem às fls. 647/716), onde se observa que o crédito do ICMS foi integralmente apropriado, sem o devido estorno nos termos do art. 71, inciso VI do RICMS/02.

Registre-se que, nos termos dos documentos de fls. 62/65, extraídos do sistema da Receita Federal, os remetentes das mercadorias eram estabelecimentos industriais à época de ocorrência dos fatos geradores.

O valor do crédito de ICMS a ser estornado foi calculado de acordo com o art. 1º, item 4.11 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

Em sua defesa, a Impugnante apresenta considerações genéricas sobre a não cumulatividade e seu direito pleno ao crédito do imposto, taxando eventuais normas estaduais restritivas ao aproveitamento amplo do crédito de ICMS de inconstitucionais.

A matéria em discussão, isto é, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude de ser o remetente das mercadorias beneficiário de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio celebrado no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, em desacordo, portanto, com a legislação que rege o imposto, já foi objeto de reiterados julgamentos neste Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, com decisões, na grande maioria, favoráveis ao Fisco, de modo a impedir a apropriação de tais créditos.

Com efeito, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriações indevidas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme se percebe pelos textos legais adiante transcritos:

Constituição Federal

Art. 155 - ...

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - 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, de 24/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, conforme destaca a seguir:

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 artigo também se aplica:

I - à redução de 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 - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base 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. 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.

A legislação infralegal, regulamentando disposições sobre o assunto, assim determina:

RICMS/02

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 62 - 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 ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 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 artigo 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.

(...)

Pelo que se depreende do disposto no art. 155, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por lei complementar, no caso, a Lei complementar nº 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

A própria Lei complementar nº 24/75 estabelece no art. 8º, inciso I, a punição aos Estados que violarem os convênios. Com o objetivo de dar operacionalidade ao texto legal, o Estado de Minas Gerais, disciplinou a matéria no Regulamento do ICMS e na Resolução nº 3.166/01, conforme se constata pelos dispositivos transcritos.

Por conseguinte, fatos provados pelo Fisco mineiro, baseados em documentos fiscais, confrontados com a legislação de regência do ICMS, demonstram a pertinência da exigência fiscal.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Da aquisição de combustíveis, lubrificante e gás, destinados a uso e consumo do estabelecimento.

Em decorrência do creditamento do imposto referente às aquisições de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento, o Fisco promoveu o estorno do referido crédito, com Recomposição da Conta Gráfica.

As notas fiscais foram inicialmente relacionadas na PLANILHA II (fls. 66/68), com a juntada de cópias às fls. 189/645 e referem-se às aquisições de combustíveis e lubrificantes (gasolina comum e aditivada, álcool hidratado, diesel, lubrificantes e gás).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada sustenta o direito ao crédito de combustíveis utilizados nas motocicletas da empresa, uma vez que tais veículos são utilizados para efetivar vendas, fundamentando suas razões no art. 70, § 3º do RICMS/02.

Em longa digressão e citações doutrinárias discorrendo sobre a não cumulatividade inserida na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, conclui a Impugnante pelo direito ao crédito nos termos dos arts. 19, 20 e 23 da mencionada lei, que assim dispõem:

Art. 19. 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 pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

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.

O crédito referente a entradas de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, autorizadas pelo art. 20, acima transcrito, somente poderá ser aproveitado a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme art. 33, inciso I desta mesma Lei Complementar (87/96), com redação dada pela Lei Complementar 138/10, *in verbis*:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Grifou-se)

Como bem ressaltou o Fisco, ao contrário da linha de defesa, a própria legislação mineira, no mesmo dispositivo citado pela Impugnante, na esteira das alterações da Lei Complementar 87/96, veda o crédito de material de uso e consumo, dispondo:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Tais produtos, ainda que empregados nos veículos e motocicletas são considerados como despesas de vendas, e não podem ser contabilizados como custo dos produtos vendidos.

Quando consumidos em empilhadeiras (gás), em face da atividade comercial da Autuada, distribuição e comércio de bebidas, também se caracterizam como despesas do estabelecimento, não sendo possível apropriar os créditos correspondentes.

As argumentações contrárias à legislação mineira, no tocante ao aspecto constitucional, bem como as decisões administrativas e judiciais transcritas na peça de defesa, deixam de ser apreciadas, por força do óbice contido no art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Com a juntada da documentação de fls. 1.083/1.115, foram trazidas cópias de algumas notas fiscais não apresentadas ao Fisco e que compunham a PLANILHA III, que diz respeito ao estorno de crédito por não apresentação da primeira via do documento fiscal.

Neste caso, o Fisco excluiu os documentos fiscais da Planilha III e os inseriu na Planilha II, resultando na reformulação de fls. 1.126/1.146, pois tais documentos se referem, também, às aquisições dos mesmos itens da PLANILHA II.

Desta forma, o valor original do ICMS que era exigido na PLANILHA II de R\$ 152.347,18 ficou acrescido de outros R\$ 9.846,16, originários das notas fiscais apresentadas.

Em seguida, a Impugnante é intimada (fls. 1.124/1.125) da reformulação das PLANILHAS II (Estorno de crédito referente à aquisição de bens destinados a uso e consumo) e III (Estorno de crédito referente à falta de apresentação da 1ª via da nota fiscal) fls. 1.126/1.157, referentes às irregularidades descritas nos itens 1.2 e 1.3 do relatório do Auto de Infração (fls. 16/17).

Regularmente intimada (fls. 1.171), a Impugnante reitera, em todos os seus termos, a impugnação oferecida, requerendo a remessa dos autos ao CC/MG.

Correto o estorno de crédito, uma vez que os produtos lançados na mencionada planilha classificam-se como materiais de uso e consumo.

Da aquisição de mercadorias sem apresentação das primeiras vias das notas fiscais.

Neste item, o estorno dos créditos apropriados refere-se à escrituração de documentos fiscais sem que a Autuada possua a primeira via da nota fiscal, uma vez que não foram apresentadas ao Fisco após intimação ocorrida em 30/10/09, data de recebimento do AIAF n.º 10.090.002.094.01.

Os dados das notas fiscais, extraídos do arquivo magnético, encontram-se relacionados na PLANILHA III (fls. 69/71).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por ocasião da impugnação, a Autuada apresenta parte das notas fiscais, cujas primeiras vias não foram apresentadas, afirmando que, demonstra com isso, além do preenchimento da exigência administrativa, também a correta contabilização daquelas operações.

No tocante aos documentos não apresentados, junta as guias de recolhimento de tributos e demais cominações legais (fls. 1.084/1.085).

Com a apresentação de cópias de algumas notas fiscais relacionadas na PLANILHA III e pagamento parcial do crédito tributário relativamente às notas fiscais restantes, cujas primeiras vias não foram apresentadas, constatou-se que os créditos referente às notas fiscais apresentadas foram apropriados em desacordo com a legislação tributária, e enquadrados nas irregularidades do item 1.2 (PLANILHA II) do relatório do Auto de Infração.

Os referidos documentos foram excluídos da PLANILHA III, e transportados para a PLANILHA II, sem, contudo modificar a Recomposição da Conta Gráfica ou o Demonstrativo do Crédito Tributário originais. Diante desta alteração, os valores de todas as planilhas foram consolidados na PLANILHA IV (fls. 1.158/1.163).

Com as alterações, a PLANILHA III passa a refletir o valor recolhido pela Autuada, ou seja, R\$ 81.178,51.

Esclareça-se, por oportuno que, muito embora a Planilha IV, que consolida o crédito tributário, mantenha as informações relativas ao montante da Planilha III (R\$ 81.178,51), tal valor não foi levado ao DCMM, que foi preenchido com a exclusão das parcelas relativas à Planilha III.

Assim, para não restar qualquer dúvida, basta observar, por exemplo, em relação ao mês de abril de 2005, que o valor do ICMS (R\$ 34.345,40) no DCMM (fls. 1.164) equivale à soma dos itens das PLANILHAS I e II (R\$ 32.140,19 + R\$ 2.205,21), fls. 1.158.

Corretas as exigências que já se encontram quitadas pela Autuada.

Da falta de apresentação do livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência e do livro de Registro de Entradas no período de maio a setembro de 2009.

Após a intimação do AIAF n.º 10.090.002.094.01 de 30/10/09, o Contribuinte deixou de entregar ao Fisco os livros de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência e de Registro de Entradas no período de maio a setembro de 2009.

A Impugnante reconhece a procedência das infringências descritas no item 2 do relatório do Auto de Infração e apresenta comprovante de recolhimento da multa isolada exigida (fls. 1.085).

Cabe destacar que o pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante não será apreciado como tal, nos termos do disposto no art. 142, § 1º, inciso I do RPTA/MG, uma vez que não houve indicação precisa dos quesitos que pretende ver provados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às multas aplicadas, não há que se falar em equidade ou abrandamento da sanção, haja vista que elas estão nos exatos termos da legislação mineira. Com efeito, para os casos de aproveitamento indevido de crédito do imposto, dispõe o art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 a seguinte penalidade:

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;

Em face do não recolhimento da obrigação principal ao tempo e modo, incide a penalidade moratória, que busca a recomposição do erário, a denominada Multa de revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, com a seguinte dicção:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 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.

Em relação ao montante da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, o valor remanescente deve ser igual a 50% (cinquenta por cento) do crédito irregularmente apropriado.

Analisando a PLANILHA IV de fls. 1.158/1.163 com o consolidado remanescente do valor do crédito de ICMS estornado das planilhas I e II, verifica-se uma diferença em torno de 15,76 (quinze reais e setenta e seis centavos), que após análise dos lançamentos, percebe-se que advém de arredondamentos provocados no cálculo feito com auxílio de fórmula do “Excel”.

Assim, a referida multa isolada deve ser adequada ao valor efetivamente devido, equivalente a R\$ 1.179.421,70 (um milhão, cento e setenta e nove mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta centavos).

Noutro giro, a cobrança de juros de mora com atualização pela Taxa Selic está prevista no art. 226 da Lei nº 6.763/75, disciplinada pela Resolução SEF nº 2.880 de 13/10/97, bem como nos arts. 212 e 215 do RPTA/MG.

Estabelece a mencionada resolução que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resolução 2.880/1997

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

RPTA/MG (Decreto nº. 44.747/2008)

Art. 212 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa, nos prazos fixados, terão, se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 215 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Se não bastasse, existindo a previsão legal para a cobrança lançada nos autos, aplica-se o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA/MG, 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;

(...)

Correta, portanto, a adoção da Taxa Selic como instrumento de reparação da moeda em relação ao crédito tributário não recolhido à época oportuna.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.124/1.163 e, ainda, para que a multa isolada seja adequada ao valor efetivamente devido, equivalente a R\$1.179.421,70 (Um milhão cento e setenta e nove mil, quatrocentos e vinte e um reais, setenta centavos). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 13 de abril de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

CC/MIG