

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.792/11/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168353-00
Recurso de Revisão: 40.060130287-28
Recorrente: Wal Mart Brasil Ltda
IE: 186062191.04-09
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Alexandre de Araújo Albuquerque/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS oriundo de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em afronta ao disposto no inciso I do art. 37 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, apurado após Recomposição da Conta Gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS oriundo de mercadorias cujas saídas encontram-se amparadas pela isenção do ICMS (leite), afrontando o disposto no inciso II do art. 70 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, apurado após Recomposição da Conta Gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII da mencionada lei. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - MERCADORIA ADQUIRIDA POR CONSUMIDOR FINAL. Constatado apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais emitidas para devolução ou troca de mercadorias adquiridas por consumidor final através de cupom fiscal, sem a observância do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 76 do RICMS/02, c/c o § 2º do art. 30 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, após Recomposição da Conta Gráfica, e Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS oriundo de mercadorias (sacolas plásticas) destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Inobservância do disposto no inciso III do art. 70 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, apurado após Recomposição da Conta Gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da

Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – CESTA BÁSICA. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS oriundo de mercadorias cujas saídas subsequentes estão amparadas pela redução da base de cálculo, em face da apropriação integral do imposto. Infringência ao disposto no subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, apurado após Recomposição da Conta Gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da norma mencionada. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RESSARCIMENTO. Constatado aproveitamento indevido de crédito de ICMS oriundo de ressarcimento de ICMS/ST. Não atendimento ao previsto nos arts. 24, 25 e 29 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, apurado após Recomposição da Conta Gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Mantida a decisão recorrida.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatado que a Autuada deixou de recolher, em DAE distinto, o ICMS/ST devido sobre os estoques de mercadorias incluídas na sistemática de substituição tributária nos termos dos Decretos nºs 45.138/09 e 45.192/09. Os valores apurados pelo Contribuinte foram levados à Conta Gráfica nos meses de novembro e dezembro de 2009, sendo estornados pelo Fisco na Recomposição da Conta Gráfica. Ofensa ao disposto nos arts. 6º e 7º da Resolução nº 3.728/05. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatado que a Autuada, ao apurar o imposto devido por substituição tributária em relação ao estoque de mercadorias incluídas na sistemática de substituição tributária pelo Decreto nº 45.138/09, adotou valor inferior ao valor de entrada mais recente, em ofensa ao disposto na alínea “c” do inciso II do art. 4º da Resolução nº 3.728/05 Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e Multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

ALÍQUOTA DO ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – PRODUTOS DE INFORMÁTICA. Constatado que a Autuada promoveu a saída de produtos de informática utilizando-se indevidamente da carga tributária de 7% (sete por cento). Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75, uma vez que não foram cumpridos os requisitos previstos nos subitens 56.1 e 56.2 do Anexo IV do RICMS/02. Mantida a decisão recorrida.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições ou recebimentos em

transferências interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Infringência ao disposto no inciso I do § 1º do art. 42 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

1) Recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, no período de novembro de 2008 a julho de 2010, em face de:

1.1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de:

1.1.1 - entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária;

1.1.2 - entrada de leite, vinculada à saída do mesmo produto ao abrigo da isenção;

1.1.3 - devolução de mercadoria, relativa às vendas acobertadas por cupom fiscal, sem a devida identificação do destinatário;

1.1.4 - entrada de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento;

1.1.5 - entrada de mercadorias correspondentes aos produtos da cesta básica com aproveitamento integral do crédito, vinculada à saída beneficiada com redução da base de cálculo;

1.1.6 - ICMS retido por substituição tributária cujo fato gerador presumido não se realizou, creditado sem a devida autorização do Fisco.

1.2) - lançamento indevido a débitos no Registro de Apuração, em novembro e em dezembro de 2009, a título de Outros débitos, correspondente a ICMS/ST referente a estoque de mercadorias incluídas na sistemática da substituição tributária e que deveria ter sido recolhido em DAE distinto.

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST, em fevereiro de 2010, referente ao estoque existente no estabelecimento, correspondente às mercadorias incluídas na sistemática da substituição tributária pelo Decreto nº 45.138/09.

2.1 – Ainda sobre o mesmo estoque identificado no item acima, constatou-se a falta de recolhimento de ICMS/ST, correspondente a algumas mercadorias cujo valor unitário utilizado para calcular o imposto daquele item é inferior ao valor da entrada mais recente.

3) Falta de recolhimento de ICMS/ST, em abril de 2010, referente ao estoque existente no estabelecimento correspondente às mercadorias incluídas na sistemática da substituição tributária pelo Decreto nº 45.192/09.

4) Falta de recolhimento de ICMS, no período de dezembro de 2008 a setembro de 2009, em razão da redução indevida da base de cálculo para as saídas de produtos de informática.

5) Falta de recolhimento de ICMS a título de diferencial de alíquota, referente às entradas de mercadorias destinadas a uso e consumo, no período de novembro de 2008 a agosto de 2009.

Exige-se o ICMS, o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas nos incisos XIII e XXVI do art. 55 da mencionada lei, conforme o caso.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.118/11/3ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Recurso de Revisão de fls. 881/918, acompanhado dos documentos de fls. 919/946.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente, cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...)

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada, pelo órgão julgador, conforme estabelecido em lei.

(...)

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.118/11/3ª, ora recorrido, verifica-se ser cabível o presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-

se, perfeitamente, aos ditames do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Ressalte-se ainda que a decisão não se enquadra em nenhuma das vedações constantes do § 1º do citado art. 163, pois não trata de questão preliminar ou de concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, devendo ser conhecido o presente Recurso de Revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

Do Mérito

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do Acórdão recorrido e que o recurso *sub examine* aborda todas as matérias meritórias nele tratadas, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

Item 1.1 do AI - Recolhimento a menor de ICMS, apurada mediante Recomposição da Conta Gráfica, no período de novembro de 2008 a julho de 2010, em face de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de:

Item 1.1.1 - Entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

A Recorrente escriturou as notas fiscais relativas às aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária como se fossem do regime de apuração normal do ICMS.

Registre-se, inicialmente, que o regime de substituição tributária vinculado ao Decreto n.º 45.138/09, com vigência estabelecida para 01/08/09, foi contestado judicialmente pela Recorrente, pela via do Mandado de Segurança (fls. 07/10), sendo lhe deferida medida liminar prorrogando a eficácia do ato normativo para 21/10/09.

Sustenta o Fisco que a Recorrente não se utilizou da prorrogação por inteiro, promovendo a apuração do estoque das mercadorias em 14/09/09, adotando, a partir desta data, a sistemática de substituição tributária para os produtos incluídos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Mediante cruzamento das informações contidas nos arquivos eletrônicos, conforme detalhado pelo Fisco no Relatório Fiscal (fls. 23/25), apurou o Fisco o creditamento indevido, resultando no estorno dos créditos demonstrados na planilha de fls. 54, com os documentos fiscais sendo relacionados na planilha de fls. 109/145 (amostragem), com a relação de mercadorias estampada na planilha de fls. 147/182 (também por amostragem).

Registre-se que as planilhas encontram-se, com inteiro teor, na mídia eletrônica (CD) às fls. 46.

A Recorrente alega que o Fisco deixou de observar que a remessa das mercadorias teria ocorrido com a tributação do imposto, citando, como exemplo, as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações com a loja Supercenter de Contagem (transferência de mercadorias), sendo esta unidade, na verdade, sediada em Betim, conforme destacou o Fisco.

Salienta, ainda, que não houve prejuízo para o Fisco, uma vez que o remetente se debitou e o crédito realizado pela Recorrente anulou a operação.

Destaca o Fisco que, ao se observar a PLANILHA I (amostragem anexada às fls.108/145) e íntegra no CD-R (fl.46), bem como as Notas Fiscais anexadas por amostragem (fls. 260/368), constata-se que o aproveitamento de crédito de ICMS das mercadorias sujeitas à substituição tributária refere-se às notas fiscais de vários fornecedores, bem como de outros estabelecimentos da Recorrente. Porém, em sua defesa, a Recorrente somente se posicionou em relação às operações realizadas com a loja do Supercenter de Contagem (entendido “de Betim”), silenciando-se quanto aos créditos indevidos.

De modo diverso da pretensão da defesa, por ocasião das aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o adquirente deverá observar o disposto no inciso I do art. 37 e o inciso I art. 38, ambos do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 37 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no Livro de Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem crédito de imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor.

(...)

Art. 38. O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto. (Grifo nosso)

Neste caso, os argumentos apresentados pela Recorrente não são suficientes para ilidir a acusação do Fisco, e demonstra desconhecimento da sistemática da substituição tributária, a sua definitividade, bem como, as obrigações do substituto e do substituído.

Assim, considerando que o substituto é quem deve reter e recolher o tributo devido pelas operações subsequentes e, em função da definitividade da substituição tributária, os demais substituídos não se creditarão e, conseqüentemente, não se debitarão.

No caso em tela, o estabelecimento de Betim promoveu um débito indevido quando da transferência para a Recorrente, débito este que não concede ao destinatário

o direito ao crédito, cabendo ao remetente, tão somente, o direito à restituição caso tenha efetuado o recolhido do tributo de forma indevida.

Correto o estorno do crédito.

Item 1.1.2 - Entrada de leite, vinculada à saída do mesmo produto ao abrigo da isenção.

Apurou o Fisco, no período de novembro de 2008 a abril de 2010, o aproveitamento integral do crédito de ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição de leite, cuja saída subsequente é beneficiada com a isenção do imposto.

A irregularidade encontra-se destacada no Relatório Fiscal (fls. 26/27), resultando na planilha de fls. 55, com a indicação do imposto estornado e o cálculo da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso III da Lei nº 6763/75.

As notas fiscais de aquisição dos produtos foram relacionadas nas planilhas de fls. 74/96.

A Recorrente transcreve a Cláusula primeira e o respectivo § 1º do Convênio ICMS nº 128/94, que dispõe sobre o tratamento tributário para as operações com as mercadorias que compõem a cesta básica, sustentando que o direito à manutenção do crédito, mesmo na saída de produto beneficiado com a isenção, faz parte do incentivo e decorre de convênio celebrado entre as Unidades de Federação.

Alega que o Fisco mineiro, ao pretender estornar o crédito da entrada sob o argumento de que estando a saída isenta não poderia a Recorrente ter se creditado do imposto, estaria revogando, unilateralmente, o referido convênio, ferindo as regras estabelecidas na LC 24/75.

Assevera a Recorrente que o Convênio que concede a isenção não é autorizativo, por ser um instrumento normativo de natureza impositiva, funcionando em nosso sistema jurídico como lei em sentido material.

Por seu turno, sustenta o Fisco que o Convênio ICMS nº 128/94 é “autorizativo”, e oferece aos Estados e ao Distrito Federal a “faculdade” de conceder os benefícios aos quais se refere.

Sustenta, ainda, o Fisco que, diferentemente do entendimento da Recorrente, o Convênio nº 128/94 não alcança o benefício da isenção concedida por Minas Gerais na saída, em operação interna, de leite pasteurizado tipo “A”, “B” e “C”, inclusive longa vida, promovida por estabelecimento varejista com destino a consumidor final, mas sim, o convênio ICMS 7/77.

O Convênio mencionado pela Recorrente diz respeito aos produtos da cesta básica em geral, no tocante à redução da carga tributária. É evidente que o leite compõe a cesta básica, mas em relação a ele, desde antes já havia a previsão de isenção para a operação que destine mercadoria a consumidor final.

A legislação em questão está assim posta:

CR/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Lei Complementar nº 87/96:

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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º - Deliberação dos estados, na forma do art. 28 poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação e a prestação, quando a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinado a exportação para o exterior.

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

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.

RICMS/02 (Parte Geral):

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

(...)

II - a operação com mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste regulamento.

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste regulamento.

A regra geral, portanto, é o estorno do crédito em casos de saídas subsequentes amparadas pela isenção. Para que a Recorrente pudesse manter os créditos pelas entradas, haveria de ter legislação específica que assim autorizasse.

Ao regulamentar a matéria, o RICMS/02 não estabeleceu qualquer exceção à regra geral, conforme se observa pela redação do item 13 da Parte 1 do Anexo I do referido regulamento, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

13	Saída, em operação interna, de leite pasteurizado tipo "A", "B" ou "C" ou leite UHT (UAT), em embalagem que permita sua venda a consumidor final, produzidos no Estado, promovida por estabelecimento atacadista ou varejista.
----	--

Quando o legislador pretendeu atuar de modo diverso, assim o fez, como na hipótese da isenção prevista no item 17 do mesmo Anexo, com a seguinte redação:

17	Saída, em operação interna ou interestadual, de mercadoria doada à Secretaria de Estado da Educação, para emprego na rede oficial de ensino.
17.1	Fica dispensado o estorno do crédito nas saídas das mercadorias beneficiadas com a isenção prevista neste item.

Cabe registrar que o Convênio ICMS 07/77, citado pelo Fisco, foi alterado pelos Convênios ICMS 25/83 e 07/84, estando exatamente nestas alterações a fundamentação da legislação mineira para não autorizar a manutenção dos créditos em tais casos. Com efeito, o Convênio ICMS 25/83 trouxe a seguinte redação:

(...)

Cláusula segunda As saídas de leite dos tipos mencionados na cláusula anterior, do estabelecimento varejista, com destino a consumidor final, são isentas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias.

Parágrafo único. No caso desta cláusula, será obrigatório o estorno do crédito do imposto relativo à entrada do produto no estabelecimento varejista.

(...)

Assim, não havendo previsão expressa para manutenção dos créditos, conclui-se que a Recorrente não faz jus a eles, uma vez que as saídas foram promovidas ao abrigo da isenção.

Em decorrência do aproveitamento indevido, exigiu o Fisco o ICMS apurado após Recomposição da Conta Gráfica, bem como a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6763/75, que assim dispõe:

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

Destaque-se, por oportuno que, não obstante o Fisco não tenha citado expressamente a alínea “b”, o texto legal a ela vinculado encontra-se transcrito no Relatório Fiscal (fls. 27).

Corretas as exigências fiscais.

Item 1.1.3 - Devolução de mercadoria, relativa às vendas acobertadas por cupom fiscal, sem a devida identificação do destinatário.

A exigência fiscal deste item decorre do aproveitamento dos créditos de ICMS vinculados às devoluções de mercadorias adquiridas por pessoas físicas (consumidores finais), no período de dezembro de 2008 a julho de 2010, sem que os cupons fiscais contivessem a identificação do adquirente das mercadorias.

A irregularidade encontra-se descrita às fls. 28/29 dos autos, com a demonstração dos valores estornados e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, apurados na Planilha III (fls. 56).

As notas fiscais de entrada objeto do estorno de crédito foram relacionadas na planilha de fls. 184/185 (amostragem), também presentes no CD-R de fls. 46.

A Recorrente transcreve a legislação que rege a espécie, em especial o art. 76, seus incisos I a IV e o § 3º da Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de crédito decorrente de devolução, quando o CPF ou CNPJ não estiver impresso no cupom fiscal.

Em seguida, argumenta a Recorrente que o dispositivo em questão não lhe retira o crédito, em face do que dispõe o § 4º do mesmo art. 76.

Para ter direito ao crédito do imposto de mercadoria devolvida por consumidor final, o contribuinte deverá adotar o procedimento previsto na legislação tributária, como pode ser observado pelos dispositivos transcritos a seguir:

Lei 6763/75:

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

(...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

RICMS/02:

Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

(...)

§ 3º - Não será permitida a apropriação de crédito:

I - em devolução ou troca de mercadoria adquirida com emissão de Cupom Fiscal, exceto em relação àqueles documentos que contenham identificação do adquirente impressa por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

(...)

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

Verifica-se, pelo que dispõe a legislação acima, que o imposto anteriormente debitado correspondente à devolução ou troca de mercadorias pode ser creditado pelo estabelecimento, desde que observadas as condições previstas no art. 76 do RICMS/02, inclusive a previsão do § 4º. No entanto, ao não observar tais condições, como restou provado nos autos, a Recorrente descumpriu requisito indispensável à regular apropriação dos créditos.

Cabe destacar que a imputação fiscal da inobservância dos dispositivos acima é admitida pela própria Recorrente em sua peça de defesa, quando descreve o seu *modus operandi* e afirma que o “fato da nota fiscal ter sido preenchida sem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

identificação do destinatário, mas com todos os elementos anexados à mesma, não é motivo suficiente para afastar o direito ao crédito”.

Neste caso, o Estado não nega o direito ao crédito, mas apenas o condiciona ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária e, como a Recorrente não cumpriu tais exigências, como ela própria admite, legítima é a glosa do crédito promovida pelo Fisco.

Cabe destacar que a apropriação de créditos de mercadorias devolvidas por consumidor final (pessoa física) não é, via de regra, permitida pela legislação tributária.

Contudo, visando remediar a situação dos contribuintes, o legislador infra-legal autoriza a apropriação de tais créditos, desde que cumpridas determinadas condições que permitam ao Fisco o exercício eficaz do controle fiscal sobre o contribuinte. Trata-se, portanto, de uma autorização condicionada.

Não cumprindo, como de fato admite em sua peça de defesa, somente resta à Recorrente a vedação ao crédito decorrente das devoluções efetuadas pelas pessoas físicas, uma vez que o Fisco está impedido de auditar tais devoluções, de forma a comprovar a veracidade dos fatos narrados nos documentos fiscais de entradas.

Vale destacar que não se trata de ausência de identificação do destinatário na nota fiscal de entrada, como pensa a Recorrente (fls. 500), mas sim a não identificação do adquirente no cupom fiscal.

Ressalte-se que o § 4º do art. 76 do RICMS/02, que a Impugnante usa como base do direito ao crédito, nada mais é que um dispositivo que estabelece um procedimento formal de regularização da entrada da mercadoria, procedimento este que também não foi cumprido pela Impugnante, e nada tem a ver com o direito ao crédito do ICMS, pois trata-se de uma obrigação acessória.

Nó que tange ao julgamento administrativo realizado no Estado do Ceará, trata-se de matéria de natureza diversa da ora discutida.

Vale lembrar que esse tema já foi apreciado inúmeras vezes pelo Conselho de Contribuinte do Estado de Minas Gerais, e que, reiteradamente, tem se posicionado pela aplicação da regra prevista no § 3º do art. 76 da Parte Geral do RICMS/02, como, por exemplo, nos Acórdãos nºs 19.500/10, 19.529/10 e 19.530/10.

Noutra linha de argumentação, também não há de prevalecer as teses de “homologação” e de “mudança de critério jurídico”, uma vez que a simples transmissão das “informações mensais” pela Recorrente e o conseqüente recebimento pela SEF, não caracteriza homologação de lançamento, não havendo também que se falar em mudança de critério jurídico.

Não há que se falar em práticas reiteradas, uma vez que a Fazenda Pública, ao receber as informações mensais da Recorrente, não emite qualquer sinal de concordância com os registros eletrônicos.

Assim, conclui-se que o direito ao crédito está condicionado ao cumprimento das exigências previstas na legislação tributária, e como a Recorrente não

cumpriu tais exigências, como ela própria admite, entende-se não ser de direito o crédito apropriado.

Item 1.1.4 - Entrada de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento.

Constatou-se no período de novembro de 2008 a junho de 2010, o aproveitamento de crédito destacado em notas fiscais relativas às transferências de sacolas plásticas disponibilizadas aos clientes do estabelecimento, caracterizadas pela legislação mineira como material de uso e consumo.

Como tais mercadorias não foram assim classificadas pela Recorrente, esta, além de se creditar do ICMS, deixou de recolher o imposto devido pela diferença de alíquota, em decorrência de recebimento de mercadorias em operações interestaduais, quando destinadas a uso e consumo do destinatário.

A demonstração dos créditos estornados e da respectiva Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, encontra-se na Planilha IV (fls. 57), enquanto as exigências relativas ao diferencial de alíquota foram demonstradas na Planilha XV (fls. 69).

As notas fiscais de aquisição (transferência) foram relacionadas nas planilhas de fls. 98/100 (estorno de crédito) e fls. 105/106 (diferença de alíquota).

A defesa sustenta que as mercadorias não são destinadas a uso e consumo, o que, além de lhe assegurar o crédito, não autoriza a exigência do diferencial de alíquota.

Entende a Recorrente que as sacolas plásticas se classificam como material de embalagem e que não seria possível, sequer pensar, que o consumidor poderia levar determinados produtos sem embalagem, como frangos, carnes e peixes, por exemplo, fazendo comparações com as embalagens (bandeja e filme de PVC) utilizadas para acondicionamento em um abatedouro, indagando sobre o tratamento diferenciado.

Destaca, ainda, que o custo das sacolas é transferido para o preço da mercadoria e que tais produtos não podem ser classificados como material de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que ao acompanharem as mercadorias não retornam ao supermercado.

Pelo que se percebe, todos os argumentos da Recorrente têm a pretensão de demonstrar que as sacolas plásticas não se configuram como material de uso e consumo, pois são fornecidas aos clientes.

Independentemente de quem se utiliza das embalagens, certo é que não se trata de mercadoria para revenda ou produto intermediário, não sendo possível aproveitar os créditos decorrentes do recebimento de tais produtos.

Quanto à agregação do custo ao preço da mercadoria, também este não é um fato que autoriza a apropriação do crédito, uma vez que todos os custos, de modo geral, são transferidos para o consumidor final.

Importante frisar que o Fisco procedeu o estorno de crédito de ICMS apenas em relação às sacolas disponibilizadas aos clientes para acondicionamento e transporte de mercadorias, ou seja, aquelas de “frente de caixa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não faz sentido a alegação da defesa de tratamento diferenciado em relação à utilização de bandejas e filmes de PVC pelos abatedouros.

Não se trata aqui de estorno de crédito dos produtos utilizados para acondicionamento de carnes, peixes, frutas e pães, mas sim, daquelas sacolas em que tais produtos, já embalados, são depositados para o transporte até a residência do adquirente.

Para demonstrar o fato, o Fisco aponta em sua Manifestação Fiscal (fls. 792) os “plásticos” que embalam as mercadorias citadas pela defesa, cujos créditos foram mantidos na escrita fiscal da Recorrente.

Destaca o Fisco que, pelo Registro SINTEGRA da Recorrente, constata-se que os “filmes” e “bobinas plásticas” constam de várias notas fiscais de entradas, sem as respectivas saídas e como se trata de material de embalagem utilizada no processo de industrialização, não procedeu ao estorno, o fazendo apenas em relação àquelas sacolas que não se enquadram no conceito de embalagem, nem foram utilizadas em processo de industrialização.

A SEF/MG já se manifestou sobre a questão em consultas de contribuinte respondida pelo órgão competente, como na Consulta nº 276/06, onde se destaca:

“No conceito de embalagem deve ser considerado o invólucro ou recipiente que tenha por função principal embalar outra mercadoria, como também aqueles elementos que a componham, protejam ou assegurem a resistência desta embalagem, estando destinada a alterar a apresentação do produto. Dessa forma, as sacolas plásticas cedidas à clientela não se caracterizam como material para embalagem, visto que se prestam ao transporte de mercadoria, não alterando a apresentação da mesma, portanto, não dão direito a crédito do ICMS.”

Sustentando a mencionada consulta, dispõe o art. 222 do RICMS/02, em seu inciso II, alínea “d”, que as embalagens utilizadas apenas no transporte das mercadorias estão fora do conceito de industrialização, logo, não se integram ao produto.

Caso fossem mercadorias para comercialização, deveriam ter suas saídas do estabelecimento acobertadas por documento fiscal, ainda que na hipótese de doação aos clientes, documento este que a Recorrente nunca emitiu.

Assim, diferentemente do levantado pela Recorrente, as operações de entradas de sacolas plásticas não geram direito a crédito, na medida em que esses produtos não são alcançados pela regra estabelecida no art. 66, incisos IV e V, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02

E, por se tratar crédito de ICMS referente a material de uso e consumo, não há que se falar no princípio da não cumulatividade, nem cabe a analogia com a legislação do IPI, invocada pela Recorrente.

Diante do exposto, a Recorrente não faz jus ao crédito das sacolas plásticas listadas na PLANILHA IV (fls. 97/100) também em razão da restrição temporal ao creditamento do imposto sobre material de uso e consumo, expressa no art. 33, inciso I da LC nº 87/96, bem como no art. 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02.

Outrossim, a decisão administrativa originária do Estado de Pernambuco e outras decisões judiciais citadas, não ilidem o lançamento ora em análise, por força das competências legislativas própria de cada Estado em relação à legislação do ICMS.

No tocante à essencialidade da embalagem, nem tanto assim o é, uma vez que tais sacolas se encontram com a utilização vedada por legislação municipal em vários municípios brasileiros, como em Belo Horizonte, por exemplo.

Assim, legítimas são as exigências decorrentes do estorno de crédito de material de uso e consumo.

Item 1.1.5 - Entrada de mercadoria correspondente aos produtos da cesta básica com aproveitamento integral do crédito, vinculada à saída beneficiada com redução da base de cálculo.

Conforme informado no Relatório Fiscal (fls. 33/34), destaca o Fisco que no período de novembro de 2008 a abril de 2010, a Recorrente apropriou indevidamente dos créditos integrais destacados em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias da “cesta básica”, cujas saídas foram amparadas pelo benefício da redução da base de cálculo.

O valor do imposto estornado e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI encontram destacados na Planilha V (fls. 58), enquanto as notas fiscais correspondentes às aquisições foram registradas na planilha de fls. 187/188, cuja íntegra se encontra no CD-R de fls. 46.

A Recorrente assegura que o Convênio ICMS nº 128/94, que dispõe sobre o tratamento tributário para as operações com as mercadorias que compõem a cesta básica, veda a exigência da anulação proporcional do crédito, nos termos do § 1º da Cláusula Primeira.

Por outro lado, transcreve os subitens 19.3 e 19.4 do item 19 da Parte 1 do anexo IV do RICMS/02 e argumenta que o Estado não agiu conforme o Convênio 128/94, ao exigir a anulação do crédito. Aduz que a exigência fiscal vai de encontro ao Convênio, que segundo entende, é lei no sentido estrito.

Ao admitir que a legislação mineira determina a anulação proporcional dos créditos, as demais argumentação da defesa encontram óbice no inciso I do art. 110 do RPTA.

Mas é evidente a interpretação equivocada da Recorrente, uma vez que o § 1º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 128/94 dispõe sobre hipótese autorizativa, conforme a redação do próprio dispositivo. Eis a regra:

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal **autorizados** a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica.

§ 1º - Ficam os Estados e o Distrito Federal **autorizados a não exigir a anulação proporcional do crédito** prevista no inciso II do artigo 32 do Anexo Único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, nas operações de que trata o caput desta cláusula. (Grifou-se)

Sendo o Convênio 128/94 “autorizativo”, o Estado de Minas optou por conceder o benefício da redução da base de cálculo para os produtos da cesta básica, mas contrariamente ao entendimento da Recorrente, não adotou a faculdade de dispensar o estorno proporcional dos créditos.

Assim, deixa-se de manifestar sobre as demais questões postas pela Defesa, em face da clara prescrição regulamentar.

Desta forma, em se tratando de aquisições interestaduais com incidência da alíquota de 12% (doze por cento), legítimo se torna o estorno dos créditos efetuado neste lançamento.

Ressalte-se que a autuação tem pleno embasamento legal, não havendo que se falar em revogação unilateral de Convênio por parte do Estado de Minas, nem que o Fisco foi de encontro a quaisquer dispositivos legais.

Assim, resta claro que a Recorrente não faz jus ao crédito integral constante das notas fiscais de aquisição de produtos da cesta básica originários de outros Estados da Federação, em decorrência da incidência da alíquota de 12% (doze por cento).

No caso dos autos, compulsando a planilha de fls. 187/188, verifica-se a existência de aquisições internas (MG). Em tese, tais aquisições não demandam estorno proporcional de créditos, uma vez que os produtos deveriam ter sido tributados pela mesma carga tributária incidente nas saídas das mercadorias.

Analisando os valores apontados na Planilha V, juntada aos autos por amostragem, constata-se que nas operações mencionadas, não foram utilizadas as reduções de base de cálculo permitidas pela legislação mineira.

De igual modo, verificando o inteiro teor da Planilha V contida no CD-R de fls. 46, chega-se à mesma constatação, como no caso dos itens 295 e 347 da planilha (NFs 058715 e 371574), em que foram utilizadas as alíquotas de 18% (dezoito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, sem redução da base de cálculo.

A Nota Fiscal nº 000208 (fls. 403/448) bem demonstra a situação exposta.

Neste caso, como as saídas se realizaram com a carga tributária de 7% (sete por cento), há de se promover o estorno proporcional dos créditos.

Corretas as exigências fiscais.

Item 1.1.6 - ICMS retido por substituição tributária cujo fato gerador presumido não se realizou, creditado sem a devida autorização do Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade deste item decorre do aproveitamento de créditos relativos a ressarcimento de imposto recolhido a título de substituição tributária, sem o cumprimento das formalidades previstas nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02.

A Planilha VI, de fls. 59, destaca o valor do crédito estornado pelo Fisco e o cálculo da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Sustenta a Recorrente que o fato de não ter cumprido as formalidades legais para a fruição do ressarcimento não significa dizer que o crédito é indevido, pois entende ter descumprido somente uma obrigação acessória e que isso não descaracteriza nem elimina o direito ao crédito.

Percebe-se que a Recorrente concorda que realmente não cumpriu as formalidades exigidas pela legislação para a fruição do ressarcimento. Entende a defesa que descumpriu apenas uma obrigação acessória e que isso não descaracteriza nem elimina o direito ao crédito.

A Constituição da República em seu art. 155, inciso XII, alínea “b” estabelece que caberá à Lei Complementar dispor sobre substituição tributária.

A Lei Complementar 87/96 (art. 10) assegura ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor pago por força da substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizar, mas impõe que esta restituição deverá ocorrer mediante pedido de restituição formulado e que somente poderá se creditar, em sua escrita fiscal, se não houver deliberação no prazo de 90 (noventa) dias do pedido.

A Lei nº 6.763/75 (art. 22, § 11) também dispõe e atribui ao regulamento do ICMS competência para dispor sobre os critérios da restituição.

O Regulamento do ICMS, por sua vez, no art. 29 do Anexo XV, determina:

Art. 29. Na hipótese de restituição mediante creditamento na escrita fiscal, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 1º A nota fiscal de que trata o caput deverá conter, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - como natureza da operação: “Restituição de ICMS/ST”;

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: “Restituição de ICMS/ST - art. 29 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS”.

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apuração do imposto devido por suas próprias operações ou prestações, no quadro Outros Créditos, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".(Grifo nosso)

Conclui-se, portanto, que o contribuinte não tem a faculdade de realizar procedimento próprio, contrariando disposição expressa no regulamento do imposto.

Quanto à analogia invocada na defesa, importa observar que além de se tratar de decisão do Contencioso Administrativo de outro Estado da Federação (Bahia), trata-se de tema diverso, referindo-se a falta de regime especial exigido pela legislação para gozo do benefício.

Assim, por estar o ressarcimento condicionado às exigências legais que não foram cumpridas pela Recorrente, como ela própria reconhece, os valores contidos na PLANILHA VI (fls. 59) foram creditados indevidamente em sua escrita fiscal, legitimando as exigências fiscais impostas pelo Fisco.

Item 1.2 do AI - Lançamento indevido a débito no Registro de Apuração, em novembro e em dezembro de 2009, a título de Outros débitos, correspondente a ICMS/ST referente ao estoque de mercadorias incluídas na sistemática da substituição tributária e que deveria ter sido recolhido em DAE distinto.

Apurou o Fisco que, nos meses de novembro e dezembro de 2009, a Recorrente apurou o débito de ICMS/ST relativos aos estoques de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária pelos Decretos nºs 45.138/09 e 45.192/09 (fls. 63).

Tais débitos deveriam ter sido recolhidos em DAEs distintos, nos termos da Resolução nº 3.728/05.

Tais valores, no entanto, foram levados à Conta Gráfica da Recorrente, a título de "Outros Débitos", sendo estornados pelo Fisco na Recomposição da Conta Gráfica.

A mencionada recomposição (fls. 64/65), contempla os estornos de créditos dos itens 1.1.1 a 1.1.6 e o estorno de débito do item 1.2, de modo a preservar a apuração e recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária.

Após a Recomposição da Conta gráfica, o Fisco elaborou a Planilha X (fls. 66), contendo o Demonstrativo do Crédito Tributário, com os estornos mencionados, e o cálculo da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e as multas isoladas aplicáveis à espécie, conforme mencionado nos subitens anteriormente comentados.

De igual modo, os valores de débitos ora estornados, foram exigidos como ICMS/ST não pago, nos itens "2" e "3" deste Auto de Infração.

Correta a decisão do Fisco, bem como o resultado decorrente da Recomposição da Conta Gráfica.

Itens 2 e 3 do AI - Falta de recolhimento de ICMS/ST, em fevereiro e abril de 2010, referente ao estoque existente no estabelecimento, correspondente às mercadorias incluídas na sistemática da substituição tributária pelos Decretos nºs 45.138/09 e 45.192/09, respectivamente.

As exigências lançadas nestes itens (2 e 3) referem-se aos mesmos valores de estornos de débitos do subitem 1.2 do Auto de Infração.

Tais valores são aqueles relativos ao ICMS/ST apurado em decorrência do estoque de mercadorias vinculadas aos Decretos nºs 45.138/09 e 45.192/09, apurados nos meses de novembro e dezembro de 2009.

Registre-se que as obrigações se referem aos meses de setembro (14/09) e novembro (30/11) de 2009, mas foram lançados como obrigações devidas nos meses de fevereiro e abril de 2010, em decorrência do disposto no art. 7º da Resolução nº 3.728/05, que assim dispõe:

Art. 7º O recolhimento do imposto devido nos termos desta Resolução será efetuado até a data estabelecida para o pagamento do imposto devido pelas operações próprias no quinto mês subsequente ao de início da vigência do novo regime de tributação ou do aumento de carga tributária.

As planilhas de fls. 190/194 demonstram os valores apurados nos respectivos períodos.

A Recorrente afirma que os Decretos nºs 45.138/09 e 45.192/09 incluíram outros produtos no rol da substituição tributária e reconhece a razão pela qual é exigido o ICMS/ST sobre o estoque.

Limita-se, no entanto, a dizer que “o imposto do estoque, levantado e transmitido pela Recorrente à Fazenda Estadual, fora recolhido, cuja comprovação está na Declaração de Apuração e Informação do ICMS de novembro de 2009, que protesta por juntada posterior.”

Como se trata de ICMS devido pelas operações subsequentes, este não pode ser simplesmente levado a débito na Conta Gráfica das operações próprias da empresa, devendo ser calculado e recolhido em separado.

Vale ressaltar que a DAPI onde a Recorrente diz ter recolhido o ICMS/ST apresenta saldo credor em sua conta gráfica das operações próprias e nenhum valor foi recolhido aos cofres públicos.

A Resolução nº 3.728/05, que dispõe sobre a apuração do estoque e do respectivo imposto, em decorrência da inclusão ou exclusão de mercadorias no regime de substituição tributária, em seu art. 6º, determina que:

Art. 6º O imposto devido nos termos desta Resolução e seus acréscimos, se for o caso, serão recolhidos em agência bancária credenciada, por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) distinto emitido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - pelo contribuinte, em se tratando de pagamento integral;

II - pela repartição fazendária, em se tratando de parcelamento.

Ressalte-se que a DAPI de novembro de 2009, que a Recorrente protesta por juntada posterior, encontra-se presente nos autos, gravada no CD-R.

Por estar demonstrado que a Recorrente não recolheu em separado o imposto em questão conforme estabelece a Resolução acima citada e uma vez que o débito lançado indevidamente na conta gráfica das operações próprias da empresa foi estornado no item 1.2 deste Auto, configura-se legítima a exigência fiscal.

Item 2.1 – Ainda sobre o mesmo estoque identificado no item acima, constatou-se a falta de recolhimento de ICMS/ST, correspondente a algumas mercadorias cujo valor unitário utilizado para calcular o imposto daquele item é inferior ao valor da entrada mais recente.

Ao analisar a apuração do ICMS/ST vinculado ao estoque de mercadorias incluídas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com a redação dada pelo Decreto nº 45.138/09, além do valor devido e constante do item “2”, o Fisco constatou que a Recorrente, ao calcular o valor do ICMS/ST referente ao estoque, não utilizou o valor da entrada mais recente dos produtos de informática, reduzindo-os de forma que a carga tributária efetiva fosse de 7% (sete por cento).

Na planilha de fls. 102/103 foram relacionados os respectivos produtos e o demonstrativo de apuração da diferença de ICMS/ST.

Neste caso, a Recorrente utilizou-se de uma redução de 61,11% (sessenta e um vírgula onze por cento), aplicando, em seguida, a alíquota de 18% (dezoito por cento), fazendo uso do benefício constante do item 56 do Anexo IV do RICMS/02.

Deixou de observar a Recorrente, no entanto, os requisitos previstos no subitem 56.1 do mesmo dispositivo legal, razão pela qual o Fisco estabeleceu os parâmetros para o cálculo do imposto, adotando as alíquotas de 12% (doze por cento) e 18% (dezoito por cento), conforme o caso.

O dispositivo em questão assim prescreve:

56	Saída, em operação interna, de produtos da indústria de informática e de automação relacionados na Parte 9 deste Anexo e fabricados por estabelecimento industrial que atenda às disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991.				1/12/2011
	a) quando tributada à alíquota de 18%	61,11	0,07		
	b) quando tributada à alíquota de 12%	41,66		0,07	
56.1	Para os efeitos do disposto neste item, o estabelecimento fornecedor, exceto quando se tratar de operação acobertada por documento fiscal				

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

		emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), constará das notas fiscais relativas à comercialização da mercadoria:				
		a) tratando-se da indústria fabricante do produto, o número do ato pelo qual foi concedida a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme o caso;				
		b) tratando-se dos demais contribuintes, além da indicação referida na alínea anterior, a identificação do fabricante (razão social, números de inscrição estadual e no CNPJ e endereço) e o número da nota fiscal relativa à aquisição original da indústria, ainda que a operação seja realizada entre estabelecimentos comerciais;				
56.2		O estabelecimento adquirente da mercadoria exigirá do seu fornecedor as indicações referidas no subitem 56.1.				
56.3		Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item, ressalvada a hipótese de aquisição com carga tributária superior a 7% (sete por cento) quando a operação subsequente estiver também beneficiada com a redução, hipótese em que 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.				

A Recorrente indaga sobre como o Autuante chegou à conclusão de que ela utilizou valor inferior ao valor da entrada mais recente para cálculo do ICMS/ST.

Sustenta, ainda, que utilizou o valor da última entrada, conforme preceitua o art. 4º, inciso II, alínea “c” da Resolução nº 3.728/05, o que pode ser verificado por meio das notas fiscais que pretende juntar posteriormente.

Entende que o Fisco, mesmo possuindo todos os elementos, utilizou o caminho da presunção e do arbitramento.

Vale lembrar que o item 4 deste Auto de Infração trata exatamente do uso indevido desse mesmo benefício fiscal utilizado pela Recorrente em suas operações de venda, onde se comprova com documentos anexados às fls. 452/490, que a Recorrente não cumpre os requisitos legais previstos no subitem 56.1 do mesmo dispositivo legal.

Segundo o Fisco, para demonstrar que não houve arbitramento para calcular a diferença de imposto a recolher, foram utilizados os mesmos valores de partida utilizados pela Recorrente.

Demonstrando matematicamente sua afirmativa, o Fisco elabora a planilha de fls. 800, tomando como exemplo os 10 (dez) primeiros produtos da PLANILHA XII (fls. 102/103), constatando que a Recorrente reduziu os valores unitários exatamente nos percentuais indicados no item 56 da Parte 1 do anexo IV do RICMS/02, de forma que a carga tributária desses produtos fosse de 7% (sete por cento) e não de 18% (dezoito por cento), alíquota indicada em sua planilha.

Assim, fica demonstrado que os valores informados pelo Contribuinte na coluna “Preço Unitário” correspondem a 38,89% dos valores utilizados pelo Fisco na coluna “PREÇO UNITÁRIO DA ÚLTIMA ENTRADA”, sendo que ambas as colunas estão contidas na PLANILHA XII (fls. 102/203). Ou seja, o Contribuinte efetuou uma redução de 61,11% no valor unitário das mercadorias correspondentes aos produtos de informática.

Pelo exposto, demonstrado que a Recorrente não faz jus ao benefício da redução de base de cálculo para as saídas de produtos de informática, revelam-se corretas as exigências fiscais de ICMS e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Item 4 do AI - Falta de recolhimento de ICMS, no período de dezembro de 2008 a setembro de 2009, em razão da redução indevida da base de cálculo para as saídas de produtos de informática.

Auditando as saídas de mercadorias, apurou o Fisco o recolhimento a menor do ICMS, no período de dezembro de 2008 a setembro de 2009, em relação às saídas de produtos de informática, uma vez que tais produtos foram tributados pela alíquota de 7% (sete por cento), quando o correto seria a utilização das alíquotas de 12% (doze por cento) ou 18% (dezoito por cento), conforme o caso.

A acusação decorre do não atendimento ao disposto nos subitens 56.1 e 56.2 do Anexo XV do RICMS/02.

A diferença de ICMS encontra-se lançada na Planilha XIV (fls. 68) dos autos e a relação individualizada dos produtos se verifica pelas planilhas presente no CD-R e juntadas por amostragem às fls. 196/214.

A Recorrente cita e transcreve os dispositivos infringidos e o art. 4º da Lei Federal nº 8.248/91, sustentando que “o único requisito legal a ser preenchido para a utilização da redução da base de cálculo (alíquota de 7%) pela Recorrente nas operações internas é de que o fornecedor (indústria) seja abrangido pelas disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248/91.”

Relata que as entradas dos produtos de informática são oriundas de transferência da Central de Distribuição para a Recorrente e que as Notas Fiscais do fornecedor (indústria) contém todos os elementos exigidos pela legislação, inclusive a indicação da Portaria Interministerial. E protesta por juntada posterior de prova.

Aduz que por se tratar de transferência da Central de Distribuição para a Recorrente, somente a nota fiscal do fornecedor (industrial) deverá conter as especificações legais exigidas. Assim sendo, entende que as saídas de produtos de informática estão amparadas pela redução da base de cálculo (carga tributária de 7%).

O que se percebe é que a Recorrente, mesmo após citar e transcrever os dispositivos infringidos, alega que o único requisito legal a ser preenchido, para utilização da redução da base de cálculo é que o fornecedor (indústria) seja abrangido pelas disposições do art. 4º da Lei federal nº 8.248/91, desprezando qualquer condição imposta pelo ordenamento mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É sabido que na hipótese de benefício condicionado, para se fazer jus ao mesmo, tem o Contribuinte que atender as condições estabelecidas pelo legislador.

O item 56 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 concede o benefício da redução de base de cálculo para que a carga tributária seja de 7% na “Saída, em operação interna, de produtos da indústria de informática e de automação relacionados na Parte 9 do Anexo e fabricados por estabelecimento industrial que atenda às disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991.”

Entretanto os subitens 56.1 e 56.2 do item 56 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 estabelecem as condições para se usufruir deste benefício (*in verbis*):

56.1 Para os efeitos do disposto neste item, o estabelecimento fornecedor, exceto quando se tratar de operação acobertada por documento fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), constará das notas fiscais relativas à comercialização da mercadoria:

a) tratando-se da indústria fabricante do produto, o número do ato pelo qual foi concedida a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme o caso;

b) tratando-se dos demais contribuintes, além da indicação referida na alínea anterior, a identificação do fabricante (razão social, números de inscrição estadual e no CNPJ e endereço) e o número da nota fiscal relativa à aquisição original da indústria, ainda que a operação seja realizada entre estabelecimentos comerciais;

56.2 O estabelecimento adquirente da mercadoria exigirá do seu fornecedor as indicações referidas no subitem 56.1. (grifou-se)

A Recorrente cita notas fiscais emitidas pelo industrial fabricante e destinadas a sua Central de Distribuição, nas quais constariam, segundo entende, os elementos suficientes e necessários para que o estabelecimento da Recorrente gozasse do benefício da redução. Entretanto nenhum documento foi apresentado.

Ainda que fossem trazidas as referidas notas fiscais, não seria o bastante, porque não dispensaria a Recorrente das condições impostas pelos subitens 56.1 e 56.2 do item 56 do Anexo IV do RICMS/02.

Engana-se a Recorrente ao afirmar que, por se tratar de transferência da Central de Distribuição, somente a nota fiscal do fornecedor (industrial) deveria conter as especificações legais exigidas, pois, quando se reporta aos subitens 56.1 e 56.2 do item 56 do Anexo IV do RICMS/2002, a Central de Distribuição é o “estabelecimento fornecedor” e a Recorrente é o “estabelecimento adquirente”.

A título de informação, destaca-se que, se a Recorrente fizesse jus ao benefício, teria descumprido as determinações do subitem 56.3 do item 56 do Anexo IV do RICMS/02, uma vez que não efetuou a anulação proporcional do crédito, pois assim determina o referido dispositivo, que está assim redigido:

56.3 Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item, ressalvada a hipótese de aquisição com carga tributária superior a 7% (sete por cento) quando a operação subsequente estiver também beneficiada com a redução, hipótese em que 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.

Pelo exposto, demonstrado que a Recorrente não faz jus ao benefício da redução de base de cálculo para as saídas de produtos de informática, revelam-se corretas as exigências fiscais de ICMS e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Item 5 do AI - Falta de recolhimento de ICMS a título de diferencial de alíquota, referente à entrada de mercadoria destinada a uso e consumo, no período de novembro de 2008 a agosto de 2009.

A exigência constante deste item está associada à entrada de materiais de uso e consumo (sacolas plásticas) procedentes de outras Unidades da Federação, cujo crédito do imposto foi estornado no item 1.1.4 deste Auto de Infração.

Assim, uma vez configurado que as sacolas plásticas se classificam como material de uso e consumo, a obrigação de recolher o imposto devido a título de diferencial de alíquota surge em face do disposto na Constituição Federal (art. 155, incisos VII e VIII), matéria esta regulamentada pelo art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

Art. 42 - (...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte.

Legítimas, portanto, a exigência de ICMS decorrente da diferença entre e alíquota interna e interestadual, relativamente às mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, quando recebidas de outras Unidades da Federação.

Por fim, registre-se, por oportuno, que o caso dos autos não comporta aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, por não restar dúvidas quanto aos fatos e sua materialidade.

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros André Barros de Moura, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida (Relator), que lhe davam provimento parcial para excluir o item 2.1 do Auto de Infração, nos termos do voto vencido de fls. 875/878. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor).

Sala das Sessões, 02 de dezembro de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora Designada

EJ