

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.232/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000245311-52
Impugnação: 40.010138795-11
Impugnante: BM Comercial Ltda
IE: 186729682.00-15
Proc. S. Passivo: Henrique Machado Rodrigues de Azevedo/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Constatação fiscal de aproveitamento de crédito de ICMS em desacordo com a legislação, tendo em vista tratar-se de valores já apropriados anteriormente. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto no mês de fevereiro de 2013.

Consoante informação constante do Relatório Fiscal, a empresa autuada era signatária de Regime Especial de Tributação (RET), firmado em 2007, que, dentre outras disposições, lhe atribuía a condição de substituto tributário. Neste sentido, adquiria mercadorias para revenda com apropriação de créditos pela entrada e correspondente débito pelas saídas, ocasião em que efetuava a retenção e recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária.

Ainda, segundo informado no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração, o referido RET foi cassado em 28/12/12 (sendo a Autuada cientificada em 07/01/13), em razão de proposta formulada pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais, subscrita pelo Promotor de Justiça da 24ª Promotoria de Justiça da Comarca de Contagem.

Posto isso, a imputação fiscal consubstanciada no presente lançamento decorre do aproveitamento indevido de créditos do ICMS pela Autuada, em desconformidade com o disposto no “Despacho de Cassação” do referido RET.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente feito, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/03);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Auto de Infração (fls. 07/10);
- Relatório Fiscal (fls. 18/22);
- Anexo 1: Regime Especial de Tributação nº 143/2011 – PTA nº 16.000408226-10 (fls. 24/36);
- Anexo 1.1: Proposta de cassação e correspondente “Despacho de Cassação” do RET acima mencionado (fls.38/42);
- Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) relativas ao período 01/13 a 04/13 (fls. 44 a 55);
- Anexo 2.1: Comunicação de creditamento (fls. 57/76);
- Anexo 2.2: Intimação fiscal lavrada para exigência de apresentação dos documentos fiscais correspondentes ao crédito apropriado (fls. 78);
- Anexo 2.3: Resposta à Intimação fiscal acima (fls. 80);
- Anexo 3: Planilha descritiva das notas fiscais com ICMS diferido, isento e suspenso, bem como cópias reprográficas dos referidos documentos fiscais (fls. 82/365);
- Anexo 4: Planilha descritiva das notas fiscais emitidas por empresas optantes pelo regime do Simples Nacional, bem como cópias reprográficas dos referidos documentos fiscais (fls. 367/905);
- Anexo 5: Planilha descritiva das notas fiscais de serviço eletrônicas (NFS-e), bem como cópias reprográficas dos referidos documentos fiscais (fls. 907/952);
- Anexo 6: Planilha descritiva das notas fiscais emitidas por produtores rurais sem destaque de ICMS, bem como cópias reprográficas dos referidos documentos fiscais (fls. 954/992);
- Anexo 7: Planilha descritiva das outras notas fiscais emitidas sem destaque de ICMS, bem como cópias reprográficas dos referidos documentos fiscais (fls. 994/1.036);
- Anexo 8: Registro das notas fiscais de entrada (amostragem) cujos créditos já haviam sido apropriados, bem como cópias reprográficas dos referidos documentos fiscais (fls. 1.038/1.181);
- Anexo 9: CD (*compact disc*) contendo as demais notas fiscais de entrada (fls. 1.182).

Da Impugnação

A Autuada apresenta a Impugnação de fls. 1.184/1.215, no âmbito da qual argumenta o que se segue.

Em princípio, alega que estaria sendo indevidamente cobrada em razão de suposta duplicidade no aproveitamento de crédito do ICMS.

Neste sentido, entende que a Fiscalização equivoca-se ao supor tal duplicidade, uma vez que vinha efetuando o estorno de todos os créditos decorrentes da entrada de mercadorias em seu estabelecimento durante o período de vigência do RET a ele deferido (a propósito, anexa à sua impugnação as DAPIs que foram substituídas

relativamente ao citado período), situação essa que somente se alterou após a cassação do referido Regime Especial de Tributação, em fevereiro de 2013.

A partir de então, segundo esclarece em sua peça de defesa, se creditou do ICMS que deixou de ser apropriado sob a égide do RET e, ainda assim, apenas de forma proporcional às mercadorias que estavam em estoque e que seriam objeto de revenda posterior.

Feitos estes esclarecimentos preambulares, a Impugnante passa a tecer considerações acerca do Regime Especial que lhe fora concedido desde o ano de 2007, destacando que o referido RET determinava o estorno dos créditos relativos às entradas de mercadorias, conferindo-lhe, por outro lado, um crédito presumido de ICMS de modo que a carga tributária resultasse em 3% (três por cento) do total das saídas tributadas.

Exemplifica o procedimento que adotava durante a vigência do RET e, em seguida, argumenta que, com a cassação do Regime Especial, apropriou o montante dos créditos relativos às mercadorias em estoque, uma vez que a saída destas mercadorias dar-se-ia com destaque do imposto na sistemática normal de débito e crédito.

Entende que, assim procedendo, agiu em conformidade com o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, sobre o qual discorre citando a legislação aplicável, bem como lições doutrinárias e decisões judiciais que entende assentes com o seu posicionamento.

Além disso, argumenta, também, que a Fiscalização determinou, mediante “Despacho de Cassação”, que fosse levantado o estoque dos produtos sujeitos à substituição tributária e efetuado o recolhimento do imposto. Todavia, estaria negando-lhe o direito ao aproveitamento dos respectivos créditos, razão pela qual, a seu ver, não deve prosperar o presente Auto de Infração.

Prosseguindo em sua argumentação, insurge-se quanto à multa isolada cominada, eis que reputa ausente qualquer culpa ou má fé de sua parte, haja vista tratar-se de mera divergência de interpretação.

Cita, a propósito, decisões deste Órgão Julgador que entende coerentes com o seu posicionamento, pugna pela aplicação da disposição contida no parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional e pede o cancelamento do feito fiscal.

Por fim, caso não seja anulado o Auto de Infração, pede a redução das penalidades aplicadas e, também, que o processo seja baixado em diligência para que se proceda a efetiva apuração de todos os créditos de ICMS relativos às mercadorias existentes em seu estoque.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização comparece aos autos (fls. 1.527/1.545) e refuta as alegações da Impugnante.

Preliminarmente, manifesta sua oposição em relação à sugestão de retorno dos autos em diligência, tendo em vista a desnecessidade da medida para o deslinde da questão em apreço.

Em seguida, pondera que o trabalho fiscal foi baseado na demonstração pormenorizada do descabimento dos créditos apropriados pela Impugnante, uma vez que se referem a documentos fiscais cujo imposto já havia sido creditado anteriormente (conforme demonstrado no Anexo 8) e também a documentos fiscais que sequer dispõem de destaque do ICMS (conforme Anexos 3 a 7).

A propósito da substituição das DAPIs, esclarece que tal se deu em 24/04/14, somente após as reuniões realizadas com representantes da Autuada no sentido de se obter a justificativa do creditamento efetuado.

Neste sentido, registra que a última destas reuniões ocorreu em 13/03/14, ocasião em que a Impugnante ainda não teria apresentado argumentos válidos que justificassem o seu procedimento, sendo que, na sequência, procedeu à referida substituição das DAPIs.

Ainda, no tocante a este aspecto, destaca que o procedimento adotado pela Contribuinte (exemplificado às fls. 1.191 dos autos), consistente no estorno de créditos e, simultaneamente, no acréscimo do mesmo valor em outro campo da DAPI, acaba por manter a mesma apuração existente antes da substituição destas declarações, expediente adotado, na tentativa de manipular a realidade dos fatos.

Demonstra a inconsistência das informações constantes na DAPI relativa ao mês de novembro de 2012 (a mesma utilizada pela Impugnante às fls. 1.191), uma vez que o montante informado a título de “outros créditos” na DAPI substituída foi acrescido, se comparado à DAPI original, de valor exatamente igual ao suposto estorno de créditos, o que não seria explicável à luz do RET então em vigor.

Refuta, também, as alegações da Impugnante no sentido do descabimento das penalidades cominadas.

Ao final, pede pela procedência do lançamento.

Do Aditamento à Impugnação

A Impugnante retorna aos autos e, em aditamento à sua impugnação, reitera o pedido de diligência, afirma que a substituição das DAPIS visou apenas proceder “uma adequação total ao RET”, refuta a argumentação da Fiscalização e, por fim, renova o pedido de cancelamento do Auto de Infração.

Do Parecer da Assessoria

Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.567/1573, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS em decorrência de apropriação indevida de crédito, no período de fevereiro de

2013, após a cassação de Regime Especial de Tributação (RET) - PTA nº 16.000408226-10.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art.56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei 6763/75.

Em síntese, consoante detalhado no relatório acima, a Impugnante alega que a autuação parte da premissa equivocada de que já teria se apropriado anteriormente dos créditos decorrentes da entrada de mercadorias, fato que não corresponderia à realidade, uma vez que os créditos relativos às mercadorias destinadas à revenda eram estornados, segundo dispunha o regime especial.

E, ressalta ainda que se creditou, em fevereiro de 2013, após a cassação do RET, do ICMS que deixou de ser apropriado sob a égide do Regime, fazendo-o apenas de forma proporcional às mercadorias que ainda estavam em seu estoque.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, verifica-se que as razões trazidas pela Fiscalização são suficientes para comprovar que o aproveitamento de crédito ocorreu, de fato, em duplicidade, sendo, portanto indevido.

Conforme expõe a Fiscalização, em agosto de 2013 a Autuada formalizou um pedido de homologação de aproveitamento do crédito em questão, cujo valor fora lançado em sua escrita no mês de fevereiro daquele mesmo ano. Assim, foi intimada, em março de 2014, a apresentar os documentos fiscais de entrada que pudessem respaldar uma apropriação “eventual” de crédito extemporâneo.

Todavia, o trabalho fiscal demonstra de forma detalhada, no Anexo 8 do Auto de Infração, que referida prova não foi produzida pela Impugnante, eis que tais créditos já haviam sido escriturados e aproveitados em época própria.

A Impugnante, por sua vez, argumenta que não se aproveitou dos citados créditos, uma vez que os mesmos eram estornados na DAPI.

No entanto, essa alegação não procede.

Conforme explica a Fiscalização, foram realizadas reuniões com a Autuada a fim de que ela demonstrasse a justificativa para tal creditamento. Ocorre, porém, que referida justificativa não foi apresentada e a Impugnante optou por promover a substituição das DAPIs (em 24/04/14), no âmbito das quais faz constar um estorno de créditos, na tentativa de fundamentar sua alegação.

Entretanto, como muito bem esclarece a Fiscalização, utilizando o mesmo exemplo que a Impugnante apresenta às fls. 1.191 dos autos, resta demonstrado (conforme comprovantes de entrega de DAPIs anexas às fls. 1537 e 1538) que, ao substituir as DAPIs, a alteração dos dados se fez exclusivamente no intuito de tentar demonstrar a existência do suposto estorno.

No entanto, afigura-se evidente que se, por um lado, a Impugnante promove o estorno dos créditos (campo 095) em montante equivalente àquele anteriormente apropriado soba rubrica “créditos por entradas” (campo 088), por outro, acrescenta esse mesmo valor na rubrica “outros créditos” (campo 089), anulando efetivamente o alegado estorno.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para ilustrar o procedimento, reproduz-se abaixo o exemplo trazido pela Fiscalização:

- <u>DAPI enviado em 31/01/13</u> : Créditos por entradas:	R\$ 202.605,99
Outros Créditos:	R\$ 843.791,92
- <u>DAPI enviado em 24/04/14</u> : Créditos por entradas:	R\$ 202.605,99
Outros Créditos:	R\$ 1.046.397,91
Estorno de créditos:	R\$ 202.605,99

Nota-se que o valor estornado (R\$ 202.605,99) corresponde exatamente ao valor acrescentado em “outros créditos” (R\$ 843.791,92 + R\$ 202.605,99 = R\$ 1.046.397,91).

Resta claro, portanto, que, a despeito da argumentação apresentada, a Impugnante não logrou êxito em demonstrar a efetividade do suposto estorno de créditos ao longo do período de vigência do RET, resultando caracterizada a irregularidade fiscal de aproveitamento indevido de créditos.

É de se ressaltar, também, que carece de qualquer razoabilidade a apresentação, como forma de lastrear o aproveitamento de créditos, de documentos fiscais em que sequer existe destaque do ICMS, tanto mais quando estes documentos hajam sido emitidos já há alguns anos (2008, 2009, 2010, etc.) e se refiram a mercadorias perecíveis supostamente existentes no estoque da Impugnante no ano de 2013.

Cabe esclarecer, ainda, que a infração descrita na presente autuação é formal e objetiva. Portanto, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Dessa forma, não procede o paralelo que a Impugnante tenta fazer com acórdãos deste E. Conselho de Contribuintes que excluíram a penalidade do art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, eis que tratam de matéria distinta da abordada nos presentes autos.

Quanto ao argumento de que as penalidades não podem prevalecer por respeito ao parágrafo único do art. 100 do CTN, descabe cogitar da aplicação deste dispositivo uma vez que resultou demonstrado o descumprimento das disposições legais e regulamentares atinentes ao aproveitamento de créditos do imposto.

Relativamente ao pedido de aplicação do permissivo legal previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para fins de redução da multa isolada, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente em razão da vedação constante no item 5 do § 5º, senão veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Assim, correta a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Quanto a solicitação de diligência por esta autoridade julgadora, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Dessa forma, a determinação de diligência torna-se desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Observa-se, portanto, que as infrações cometidas restaram devidamente comprovadas, o trabalho fiscal foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alea Bretas Ferreira (Revisora), Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2016.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator**