

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.954/25/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003839177-68	
Impugnação:	40.010158358-39	
Impugnante:	Cremer S.A.	
	IE: 062772347.03-03	
Proc. S. Passivo:	Guilherme Pereira das Neves/Outro(s)	
Origem:	DF/Passos	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SEM ORIGEM. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos campos 71, “Outros Créditos”, da DAPI e no Registro de Apuração E111, Código de Ajuste MG029999, da EFD, sem a apresentação da respectiva documentação fiscal, mesmo após intimação fiscal e a impugnação apresentada contra o presente lançamento, tratando-se, portanto, de crédito sem lastro documental ou sem origem comprovada. Infração caracterizada. 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 aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de outubro de 2019 a abril de 2023, lançados no Campo 71 - “Outros Créditos” - da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e no Registro de Apuração E111, Código de Ajuste MG029999, da Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED), sem a apresentação dos documentos que legitimassem tais créditos ao Fisco, mesmo após intimação fiscal.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, sua procedência.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer anexado aos autos do e-PTA, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de o AIAF ter sido expedido muito tempo depois do Termo de Intimação nº 015/2023, ou seja, referido Termo de Intimação não estaria “*amparado na formalização de AIAF prévio, não obstante já estar, na prática, a ação fiscal em curso*”.

Entende, assim, que a fiscalização se deu sem a devida formalização do AIAF, o que acarretaria a nulidade do lançamento, citando decisões deste CCMG que entende corroborarem o seu entendimento.

Argumenta que corrobora a caracterização de tal vício de nulidade o fato de que toda a motivação adotada pela Fiscalização para a lavratura do AI está pautada em pretenso contraponto à resposta ao Termo de Intimação nº 015/2023 pela Autuada.

Pontua que na relação de lançamentos disposta no documento anexo ao Termo de Intimação nº 015/2023 não há qualquer menção ao lançamento de novembro de 2019 que consta no Auto de Infração.

Entretanto, tal nulidade não se sustenta. O art. 66 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, citado pela Impugnante, estabelece que os procedimentos fiscais auxiliares exploratórios ou de monitoramento de contribuinte, nos termos da definição contida no referido dispositivo, não caracterizam o início da ação fiscal.

RPTA

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracterizam o início da ação fiscal:

I - monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visita in loco; e

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores.

Por sua vez, o art. 67, incisos I e II do mesmo diploma legal, disciplina que, havendo indícios de irregularidades, o contribuinte será incluído na programação fiscal, sendo lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) somente no caso de constatação de infração à legislação tributária, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura do Auto de Infração.

RPTA

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração. (Grifou-se)

E é exatamente esse o caso do presente Auto de Infração. Conforme informa a própria Impugnante, a Ordem de Serviço nº 08.240002647.08 (inclusão do contribuinte na programação fiscal) e o AIAF somente foram emitidos em data posterior à intimação citada pela Defesa, e acabou por culminar com a lavratura do Auto de Infração, em função da irregularidade detectada pela Fiscalização.

Dos artigos supratranscritos depreende-se que até a data do recebimento do AIAF não há ação fiscal, mesmo que o Fisco esteja monitorando e/ou explorando as atividades e fazendo a análise de documentos relacionados com a escrita comercial e fiscal do contribuinte.

A ação fiscal foi iniciada mediante a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000050662.44, por meio do qual a Contribuinte foi cientificada “do início de auditoria fiscal, tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente” e constando no campo 03 do referido documento como objeto da auditoria fiscal “verificar origem e a consistência da apropriação dos créditos na Conta Gráfica”, nos exatos termos previstos na legislação tributária, conforme art. 69 do RPTA.

RPTA

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

Portanto, não há qualquer irregularidade no procedimento adotado pelo Fisco, que, após os procedimentos de monitoramento/exploratória, detectando indícios de irregularidades, incluiu a Contribuinte na programação fiscal, emitiu o AIAF, dando ciência ao Contribuinte do início da ação fiscal, e, tendo verificado a irregularidade ora imputada, lavrou o presente Auto de Infração.

A Defesa argumenta que “sequer houve a devida caracterização da infração imputada ao Impugnante, uma vez que no Anexo 3 do AI não se localiza o registro da Escrituração Fiscal Digital (“EFD”), ou, ainda, as informações relativas à Declaração de Apuração e Informação do ICMS (“DAPI”) (entregue pela Impugnante para o meses de outubro e dezembro de 2019, fevereiro, março, abril e maio, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2020, janeiro, março, abril, junho, julho, agosto, setembro, novembro, dezembro de 2021, janeiro, fevereiro, março, abril, junho, julho, setembro, outubro, novembro de 2022, janeiro, fevereiro e maio de 2023, com a indicação do valor glosado especificamente para tais meses, elemento esse fundamental para que houvesse a devida caracterização pela d. Autoridade Fiscal da matéria tributável”.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Como explica o Fisco, “no Anexo 3 consta uma planilha Excel, extraída dos arquivos do próprio contribuinte (registro E111), com **todos** os lançamentos de crédito sem lastro. Já no Anexo 4 consta uma amostragem significativa dos “Registros Fiscais de Apuração” transmitidos pelo contribuinte bem como as DAPIs” (grifos originais).

A Defesa cita o art. 89 do RPTA e o art. 142 do CTN argumentando que, por falta de clareza e por generalidade dos dispositivos legais apontados como infringidos, que não refletiriam de forma específica a acusação fiscal, havendo, ainda, falhas na caracterização da matéria tributável, o lançamento deve ser considerado nulo.

Destaca-se que a disciplina do procedimento de constituição do crédito tributário encontra-se estabelecida nos termos do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, e sua formalização encontra-se determinada no âmbito da competência tributária do estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo supra que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação do fato gerador da obrigação correspondente, a determinação da matéria tributável, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e, como ocorre na hipótese dos autos, a proposição da penalidade cabível.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima referidas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, ao revelar a acusação fiscal e a penalidade aplicável correspondente, possibilitando o exercício efetivo do contraditório, bem como o direito de defesa de forma plena.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Infração está acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado no qual se explica as circunstâncias fáticas que justificaram a constatação da irregularidade apontada pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário devido, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Registra-se que os Demonstrativos da Apuração do Crédito Tributário evidenciam detalhadamente o cálculo do imposto devido e das respectivas multas.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, como de que o Auto de Infração é baseado em premissas equivocadas quanto à aplicação do Regime Especial de Tributação outorgado à Autuada, confundem-se com o próprio mérito e, assim será analisado.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia “a baixa dos autos em diligência para exame dos documentos acostados” para que “seja realizada a análise aprofundada da metodologia de cálculo empregada para mensuração do valor do crédito lançado por CREMER ao longo do período autuado”.

Pela natureza da solicitação da Impugnante, o pedido de diligência será tratado como solicitação de produção de prova pericial.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Contudo, o presente lançamento versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto, lançados na escrita fiscal da Autuada (SPED e DAPI), sem lastro documental.

O Auto de Infração apura justamente o valor dos créditos apropriados sem a apresentação dos documentos que legitimassem tais créditos ao Fisco, mesmo após intimação fiscal.

Assim, a lide instalada nos autos refere-se fundamentalmente a matéria de Direito, razão pela qual a questão em exame será resolvida com os elementos já colacionados, à luz da legislação tributária aplicável, dispensando a realização de qualquer perícia.

É verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como a questão proposta não demanda especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Registra-se, por fim, que, pelos mesmos motivos expostos, não é necessária, também, qualquer diligência para a elucidação da controvérsia dos autos.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de outubro de 2019 a abril de 2023, lançados no Campo 71 - "Outros Créditos" - da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e no Registro de Apuração E111, Código de Ajuste MG029999, da Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED), sem a apresentação dos documentos que legitimassem tais créditos ao Fisco, mesmo após intimação fiscal.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração; AIAF nº 10.000050662.44; Relatório Fiscal Complementar e os seguintes anexos (Grupo Provas do e-PTA):

- Anexo 1 - DCT;
- Anexo 2 - Créditos indevidos E111;
- Anexo 3 - Campo 71 DAPI -PVA;
- Anexo 4 - Resposta Sujeito Passivo;
- Anexo 5 - Planilha Resposta Sujeito Passivo;
- Anexo 6 - Regimes Especiais.

Informa a Fiscalização que, mesmo intimada, a Autuada não apresentou os documentos que lastreariam os créditos de ICMS lançados em sua escrita fiscal.

Os valores dos referidos créditos indevidamente apropriados estão demonstrados nas planilhas que compõem o Anexo 2 do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta dos autos, por amostragem, cópias das DAPIs e EFDs da Autuada contendo o lançamento dos créditos de ICMS objeto do lançamento.

A Impugnante inicialmente apresenta uma *“contextualização dos regimes especiais tributários outorgados à Embramed/Cremer e incorporação de Embramed por Cremer”*, destacando que a Embramed, localizada no município de São Sebastião do Paraíso/MG, foi incorporada pela Cremer em dezembro de 2019.

Afirma que *“durante grande parte do período fiscalizado, estamos diante de operações que foram realizadas por estabelecimentos de CREMER, seja sua unidade fabril localizada no Município de São Sebastião do Paraíso/MG (inscrito no CNPJ nº 60.383.338/0004-44 e com Inscrição Estadual nº 002246594.00-40), seja seu Centro de Distribuição (inscrito no CNPJ nº 82.641.325/0021-61 e com Inscrição Estadual nº 62.772347.03-03), localizado no Município de Pouso Alegre/MG”, ora Autuada.*

Explica que em 2014, a Superintendência de Tributação da SEF/MG concedeu à EMBRAMED o Regime Especial Tributário (“RET”) nº 45.000006359-10 (Doc. 07) que visava simplificar procedimentos e fomentar as atividades desempenhadas pela EMBRAMED no território mineiro, prevendo hipótese de diferimento no pagamento do ICMS para a operação de saída subsequente.

Segue seu raciocínio informando que *“também em 2014, a mesma Superintendência de Tributação vinculada à SEF/MG concedeu à CREMER o Regime Especial Tributário (“RET”) nº 061/2014, de natureza complementar àquele concedido à EMBRAMED (Doc. 08), tudo com o objetivo de que a hipótese de diferimento de ICMS estabelecida fosse aplicada até que o Centro de Distribuição de CREMER promovesse a saída das mercadorias produzidas por sua unidade fabril, por meio de vendas internas e interestaduais dos produtos listados do RET, prevendo a apropriação de crédito presumido que viria a substituir o crédito de ICMS que o contribuinte faria jus, tratamento tributário aplicável às operações incentivadas no âmbito do regime específico em questão”.*

Nesse sentido, entende que em ambos os Regimes Especiais concedidos cuidou-se de tratar da operação do grupo econômico como um todo e, ainda, que nos anos em que as operações foram realizadas entre EMBRAMED e CREMER, ou seja, em período anterior à mencionada incorporação, *“o Fisco estadual sequer questionou os procedimentos adotados pela Impugnante para garantir seu legítimo direito de crédito no que se refere às operações não incentivadas, para as quais o regramento específico previsto nos RETs outorgados sequer seria aplicável, a garantir a aplicação das regras gerais sobre o assunto, o que inclui o direito ao crédito do imposto pago nas etapas anteriores”.*

Nesse cenário, entende que a Fiscalização não analisou de forma efetiva o direito de crédito pela Autuada, utilizando-se de presunção ilegal para a glosa dos valores lançados, desconsiderando o direito ao crédito relativo às operações não incentivadas pelo RET, citando legislações, doutrinas e princípios tributários que entende corroborarem o seu entendimento.

Argumenta que as saídas realizadas pelo Centro de Distribuição da CREMER podem se caracterizar como saídas incentivadas (ou seja, abrangidas pelo RET) e saídas não incentivadas (operações essas que não se enquadram no RET, caso das operações subsequentes de remessa em transferência de mercadorias para filiais da CREMER em outras unidades da Federação, operações essas não enquadradas como vendas internas ou interestaduais).

Aduz que a Fiscalização optou por realizar a glosa integral dos valores lançados, sob a incorreta presunção de que todas as operações realizadas pela CREMER no Estado de Minas Gerais seriam incentivadas (e, portanto, com vedação à utilização do crédito), sem avaliar se as operações não incentivadas deveriam ou não gerar crédito de ICMS à luz dos RETs outorgados e da própria legislação de regência do ICMS.

Salienta, também, que o Fisco presumiu a ilegitimidade integral dos créditos, sem avaliar a consistência do critério de cálculo do crédito apresentado pelo Contribuinte, defendendo o direito de manutenção do crédito de ICMS para as operações não beneficiadas (operações posteriores de transferência não abrangidas pelos regimes especiais de tributação).

Afirma que *“tanto o estabelecimento que pertencia à EMBRAMED (e que veio a ser incorporado por CREMER, mencionado no AI como CREMER-INDUSTRIAL), quanto o estabelecimento autuado de CREMER (mencionado no AI como CREMER-CD), apresentavam Regime Especial de Tributação que garantia a aplicação de diferimento do ICMS, para que o imposto fosse cobrado somente quando da ocorrência de vendas internas e interestaduais dos produtos industrializados neste Estado (produtos esses listados no RET outorgado)”*.

Ressalta que o fundamento legal para o direito ao creditamento pretendido decorre da própria não-cumulatividade do ICMS.

Assim, conclui que os créditos em questão tiveram sua origem em operações que não se encontravam abrangidas pelo RET. Ou seja, operações com relação às quais a Autuada apresenta o direito de manutenção dos respectivos créditos de ICMS, considerando que a vedação à apropriação do crédito se restringe à parcela das operações incentivadas.

Em seguida a Impugnante apresenta alguns exemplos (págs. 25/30 da Peça de Defesa) na tentativa de demonstrar que *“apropriou o crédito a que faz jus por meio de critério técnico, passível de fiscalização por parte da d. Autoridade Fiscal, uma vez que pautado nos custos envolvidos para a produção da mercadoria por seu estabelecimento industrial, para a qual ocorreu uma saída posterior em transferência promovida por seu Centro de Distribuição”, destacando, ainda, que “além dos materiais empregados na industrialização do item, também há que se considerar o crédito correspondente à também há que se considerar o crédito correspondente à energia elétrica utilizada em processos de industrialização realizados na fabricação do item, serviços agregados (...) assim como a parcela correspondente do crédito na aquisição de itens do ativo imobilizado (respeitadas as proporções de 1/48)”*.

Argumenta que o estoque de insumos é dinâmico, de maneira que sua valoração ocorre no caso da Autuada pelo controle do custo médio, o qual é constantemente alterado a depender das novas aquisições realizadas, de maneira que não necessariamente há uma vinculação direta do valor do crédito apropriado com um determinado documento fiscal de entrada.

Defende a tese de legitimidade do aproveitamento do crédito pelo Centro de Distribuição (ora Autuada), que seria quem efetuariam a saída da mercadoria e definiria se a operação é ou não incentivada.

Aduz que há também que se levar em consideração, na avaliação da apropriação do crédito em questão, o direito à centralização da apuração dos créditos e débitos de ICMS, que se encontra garantido pelo *caput* do art. 25 da LC nº 87/96.

Cita o Código Civil Brasileiro, doutrinas e jurisprudências para defender que *“embora o ordenamento jurídico-tributário brasileiro confira certa autonomia aos estabelecimentos da pessoa jurídica para fins do cumprimento de obrigações decorrentes das relações travadas com a Administração Fiscal, a referida autonomia não descaracteriza a unidade patrimonial da empresa e, tampouco, alteram a definição de contribuinte estatuída pela legislação”* e que, à luz da declaração de inconstitucionalidade do art. 11, § 3º, inciso II, da LC 87/96, decretada pelo E. STF nos autos da ADC nº 49, tem-se mitigada a autonomia dos estabelecimentos do mesmo titular para cumprimento das obrigações tributárias previstas na legislação.

Nesse sentido, conclui que os estabelecimentos representam, sim, uma universalidade de fato, isto é, um conjunto de bens racionalmente organizados destinados ao exercício da empresa e, enquanto tal, devem ser considerados como meros objetos de direitos.

Reitera seu entendimento de que *“não subsiste o questionamento realizado pela d. Autoridade Fiscal sobre o fato de o lançamento do crédito de ICMS ter sido realizado pelo Centro de Distribuição de CREMER, uma vez que é a saída realizada por tal estabelecimento que define se a operação será ou não incentivada (a depender se a saída se caracteriza como uma venda interna ou interestadual, ou operação de outra natureza, como no caso de posterior transferência da mercadoria para estabelecimento de CREMER localizado em outra Unidade Federativa, a definir, portanto, se o contribuinte apresentará ou não o direito ao crédito do ICMS pago nas operações anteriores”*.

Não obstante os argumentos apresentados, o procedimento da Autuada não encontra respaldo na legislação tributária, como se verá.

A Fiscalização destaca que os pilares que nortearam o presente trabalho quanto à apropriação irregular do crédito de ICMS foram os seguintes: *“não existe lastro documental; não há legislação que autorize a apropriação, não há previsão no Regime Especial, os estabelecimentos são autônomos”*.

A Fiscalização informa que por meio do Termo de Intimação nº 015/2023, a Autuada foi intimada a justificar a fundamentação legal que permitiria a apropriação de créditos sob a descrição *“crédito ref transferência itens embramed”*, ora autuados, bem como apresentar os documentos que lhes deram lastro.

Contudo, a Autuada não atendeu a solicitação da intimação de demonstrar a fundamentação legal e não apresentou qualquer documento fiscal que lastreasse tal aproveitamento.

A Fiscalização cita o item 10 da resposta à referida intimação para demonstrar que a apropriação de créditos em questão foi realizada ao arrepio da legislação, uma vez que realizada por meio de *“desenvolvimento de um método, uma apropriação de créditos feito por uma decisão gerencial sem nenhuma previsão legal”*. Veja-se parte da resposta da Contribuinte (Anexo 4 do Auto de Infração - Resposta Sujeito Passivo):

Ademais, considerando que se trata de processo de industrialização de mercadorias, para que fosse calculado o valor a ser estornado e o mando na escrituração, a INTIMADA estabeleceu critérios fundamentados nos custos dos materiais e serviços consumidos no processo produtivo, a nível de SKU, segregando aqueles que não são objeto de incidência do ICMS daqueles sujeitos ao imposto. Considerando o volume de informações contidas nas planilhas referentes ao cálculo de cada período de apuração, a INTIMADA apresenta a planilha (Doc. 06) com a demonstração do racional para o cálculo do crédito a ser mantido e a ser estornado.

A Fiscalização analisa todo o conteúdo da resposta da Autuada à intimação fiscal e explica que *“não há lei, decreto ou previsão no Regime Especial que autorize a utilização de “critérios fundamentados nos custos”, muito menos quando estes “custos” foram suportados por outro estabelecimento, diferente daquele que apropriou os créditos”*.

Para melhor esclarecimento da acusação fiscal, importa reportar às seguintes informações e explicações constantes do Relatório Fiscal Complementar, que detalha como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização:

- Não houve qualquer alteração do Regime Especial da Embramed, tampouco do Regime Especial da Cremer-CD, para que o estabelecimento que incorporou a Embramed pudesse ter o mesmo tratamento tributário;
- As operações entre o estabelecimento da Cremer-Indústria (ex-Embramed) e o estabelecimento da Cremer-CD passaram a ser operações de transferências internas;
- Referido regime especial da Embramed concedia o diferimento integral nas saídas de determinadas mercadorias para o CD da Cremer, mas também estabelecia que o crédito de ICMS relacionado a estas mercadorias, transferidas com diferimento do ICMS, deveria ser integralmente estornado;
- *“O estorno de crédito das entradas dos produtos transferidos com diferimento se deu na apuração da Cremer-Indústria (ex-Embramed) e o contribuinte fez os cálculos do que ele entendia que deveria ser apropriado no estabelecimento da Cremer-CD, sem nenhuma previsão legal ou lastro documental para apropriação de*

um crédito que fora estornado e, ainda por cima, em outro estabelecimento”, como afirma a própria Autuada no item 08 da sua resposta à intimação fiscal, confira-se:

Desta forma, considerando que os créditos estornados ou mantidos eram os decorrentes das entradas realizadas no estabelecimento de EMBRAMED, o estorno do crédito referente às saídas beneficiadas era realizado na apuração deste estabelecimento, enquanto o crédito a ser mantido era transferido para o estabelecimento vendedor das mercadorias tributadas (CREMER).

Nesse ponto, a Fiscalização destaca que *“o contribuinte confirma que fizera o estorno do crédito referente às saídas com diferimento, no estabelecimento da Cremer-Indústria (ex-Embramed), conforme previsão do regime especial de tributação concedido à Embramed. Porém, a operação que o contribuinte descreve como “transferência do crédito a ser mantido era transferido para o estabelecimento vendedor das mercadorias tributadas (CREMER)” não possui previsão legal para ser feito porque:*

- a) Os créditos referentes às entradas no estabelecimento da Cremer-Indústria (ex-Embramed) foram estornados por determinação do regime especial de tributação;
- b) Não há previsão legal para nova apropriação destes créditos estornados anteriormente;
- c) Não há qualquer previsão, também, no Regime Especial;
- d) Ainda que houvesse previsão para apropriação dos créditos estornados anteriormente, tal apropriação somente poderia ser feita no estabelecimento onde ocorreram as entradas das mercadorias e as respectivas NFes foram escrituradas, no caso, o estabelecimento da Cremer-Indústria (ex-Embramed) e nunca em outro estabelecimento;
- e) Não há nenhum lastro documental para apropriação destes créditos pela Cremer-CD (Autuada);
- f) Os estabelecimentos são autônomos.

Veja-se que, como verificado pelo Fisco, e afirmado pela própria Autuada, a Contribuinte *“estabeleceu critérios”* próprios para apropriação dos créditos ora estornados, sem qualquer documento fiscal que legitimassem tais créditos e, ainda, sem previsão legal.

Sem razão, portanto, a Defesa, em sua alegação de presunção fiscal, vez que robusta e sobejamente comprovada a prática da infração. O lançamento trata de situação meramente fática e objetiva.

Importa destacar que o procedimento fiscal de estorno do crédito em questão não representa qualquer ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade, como quer fazer crer a Defesa, na medida em que a Autuada se

apropriou de créditos do imposto sem qualquer lastro em documentos fiscais e sem qualquer previsão na legislação tributária, como destacado.

Descabe cogitar da vulneração do mecanismo jurídico da não cumulatividade, eis que tal situação somente estaria caracterizada ante a inobservância da referida legislação.

Sobre o assunto, a Fiscalização salienta que *“não foi abordado, neste trabalho, o direito ao crédito como fundamento constitucional. Foi tratado o fato de o propalado crédito não ter lastro documental no estabelecimento que apropriou tais créditos, ou seja, o CD. Como já visto e comprovado e admitido pelo próprio contribuinte não há documento fiscal que dê lastro ao crédito apropriado, e muito menos, previsão para descumprimento das obrigações acessórias”*.

Vale destacar que conforme dispõe o art. 69 do RICMS/02, o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação.

RICMS/02

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Vale destacar, também, o disposto no art. 127 do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 127. A escrituração dos livros e documentos fiscais será feita pelo sujeito passivo, na forma estabelecida pela legislação tributária, com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas.

A Fiscalização informa que *“não há previsão legal para apropriação dos créditos e, por isso mesmo, também não há regras estabelecidas para os cálculos de créditos a serem tomados, os quais seriam referentes a mercadorias recebidas pela Cremer-CD com diferimento do ICMS, por força de um regime especial de tributação que determina o estorno dos créditos relacionados a estas mercadorias transferidas com diferimento do ICMS”*.

Em relação à planilha constante do Anexo 5, contendo as operações de apuração com débito e crédito, principalmente transferências, apresentada pela Autuada em resposta à intimação fiscal, a Fiscalização analisa as informações e conclui que referem-se *“apenas à operações de saídas realizadas pela CREMER – I.E. 062.772347.03-03, não guardando nenhuma relação com as possibilidades de apropriação de créditos previstas na legislação”*.

Reporta-se, ainda, às seguintes explicações constantes da manifestação fiscal que jogam por terra as alegações da Impugnante:

Nunca foi desconsiderado nenhum direito da CREMER, o que foi verificado na auditoria e confirmado pela própria CREMER (resposta à intimação) foi que esses alegados créditos em operações não incentivadas nunca existiram, especialmente no CD. Surgiram por um lançamento arbitrário, ou seja, não regulado por Lei, mas sim por critério ou vontade.

Apesar do contribuinte afirmar que houve premissas equivocadas por parte da fiscalização quanto à aplicação do Regime Especial, os fatos desmentem tal afirmação.

Não existe no citado Regime nenhum dispositivo que permita a apropriação do crédito como foi lançado, tanto que a CREMER ficou silente quando instada a apresentar a fundamentação legal da legislação mineira, da qual o RE faz parte, e continuou silente nesta impugnação.

Por outro lado, o RE nº45.000006335-18 (CREMER-CD) dispõe que:

Art. 23. O presente Regime não exime a CREMER do cumprimento das demais obrigações fiscais previstas na legislação tributária.

Art. 24. A CREMER fica obrigada ao cumprimento das obrigações previstas neste Regime durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante requerimento à autoridade fiscal concedente, protocolizado na repartição fazendária a que estiver circunscrita.

Destacando que os regimes especiais têm força de lei entre as partes signatárias, estando ambos sujeitos à observância das normas neles contidas. Normas deliberadamente descumpridas pelo impugnante, especialmente quanto as obrigações acessórias.

A defesa busca explicar as razões e o método utilizado para obtenção do crédito aqui questionado. Insistimos, tanto a apropriação como esse “método” não apresentam previsão legal para apropriação de créditos.

(...)

A NF-e nº 402.451 utilizada como exemplo (pág. 21 da impugnação):

(...)

O documento que a CREMER utiliza para justificar o crédito é destinado a CREMER – indústria, ou seja, só pode gerar crédito no estabelecimento que deu

entrada. Conforme previsão apontada no art. 29 da Lei 6763/75:

(...)

Não há que se falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, pois eventuais créditos a que o contribuinte tenha direito poderão ser lançados na conta gráfica do estabelecimento autuado, ou no caso, da indústria, para compensação com futuros débitos do imposto ou poderão ser transferidos a terceiros, observada a legislação pertinente para apropriação de tais créditos, respeitando as formalidades (obrigações acessórias) exigidas na legislação, inclusive no Regime Especial.

(...)

Em nenhum momento a defesa demonstrou existir a documentação que é exigida pela legislação, discutiu direitos constitucionais, uma suposta lógica matemática, mas nenhum documento lastreou a apropriação de ICMS. Muita legislação foi apresentada, mas nenhuma que dispensasse a CREMER de utilizar documento fiscal para apropriação do crédito de ICMS.

(Grifou-se)

A Fiscalização informa, ainda, que o crédito indevidamente apropriado sequer estava escriturado na CREMER – Indústria, conforme verificado por meio das DAPIs da empresa e demonstrado, por exemplo, em prints constantes das págs. 10 da Manifestação Fiscal.

Veja-se, portanto, que, conforme demonstrado pelo Fisco, a metodologia de apropriação de créditos “criada” pela Autuada se deu ao arrepio da legislação que rege a matéria.

Registra-se que consta dos autos que a Autuada teve seu Regime Especial, e-PTA-RE nº45.000006335-18, revogado (com efeitos *ex-nunc*), com data de ciência em 21/04/23.

Quanto à Consulta de Contribuinte nº 317/2014, citada pela Impugnante, como analisa a Fiscalização, *“este caso em que foi autorizado o uso da analogia para estabelecer um critério de estorno de créditos apresenta um detalhe fundamental que é a existência do crédito, devidamente comprovado documentalmente”*, o que não é o caso dos autos.

Ademais, trata referida consulta do seguinte assunto: *“ICMS – ESTORNO DE CRÉDITO – ENERGIA ELÉTRICA – POSIÇÃO CREDORA NA CCEE – O critério de apuração do estorno de créditos de ICMS de que trata o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 03/2009 não se encontra explicitado na legislação tributária estadual, hipótese em que o referido estorno deve ser apurado por critério idôneo reconhecido pelo Fisco”*, situação e matéria completamente diversa dos autos.

A Defesa defende que teria direito à centralização da apuração dos créditos e débitos de ICMS, conforme art. 25 da LC nº 87/96 c/c art. 65, § 2º, do RICMS/02 e que à luz da declaração de inconstitucionalidade do art. 11, § 3º, inciso II, da LC nº 87/96, decretada pelo E. STF nos autos da ADC nº 49, tem-se mitigada a autonomia dos estabelecimentos do mesmo titular para cumprimento das obrigações tributárias previstas na legislação, assim, os estabelecimentos representam uma universalidade de fato.

Contudo, o próprio art. 65, § 2º, citado pela Impugnante, disciplina sobre a emissão dos documentos fiscais e os procedimentos que devem lastrear a transferência de créditos, o que não foi feito pela Autuada.

RICMS/02

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

§ 1º Sendo o imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subseqüentes.

§ 2º Na hipótese do contribuinte possuir mais um estabelecimento no Estado, a apuração de que trata o caput, ressalvadas as exceções previstas na legislação, será feita de forma individualizada, por estabelecimento, e os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, observado o seguinte:

I - no estabelecimento que tenha apurado saldo credor será emitida NF-e de ajuste, sem destaque do imposto, até o prazo estabelecido para o pagamento do imposto no estabelecimento que tenha apurado saldo devedor, constando:

- a) no campo Natureza da Operação: Transferência de Saldo Credor do ICMS;
- b) no campo Data de Emissão: o último dia do período de apuração do ICMS a que se refere a compensação de saldos;
- c) no campo CFOP: o código 5602;
- d) nos campos Valor Total dos Produtos e Valor Total da Nota: o valor a ser compensado;
- e) no campo Descrição do Produto: a mesma descrição do campo Natureza da Operação;

f) no campo Informações Complementares: a expressão "NF-e emitida nos termos do § 2º do art. 65 do RICMS";

II - na Declaração de Apuração e Informação do ICMS, modelo 1 - DAPI 1 -, o valor do crédito compensado será lançado:

a) pelo estabelecimento que tenha apurado saldo credor, no quadro Outros Débitos, no campo 73 (Créditos Transferidos);

b) pelo estabelecimento que tenha apurado saldo devedor, no quadro Apuração do ICMS no Período, no campo 98 (Deduções);

III - a compensação de saldos aplica-se aos estabelecimentos que adotem o regime normal de apuração do imposto e alcança somente o ICMS devido por operações ou prestações próprias;

IV - o crédito acumulado recebido em transferência de estabelecimento de outro contribuinte não poderá ser utilizado para a compensação de saldos;

V - primeiro serão compensados os saldos credores dos estabelecimentos que não tenham se apropriado de crédito presumido do imposto.

Ressalta a Fiscalização que “tal possibilidade de transferência de créditos entre estabelecimentos e a maneira que poderia ser operacionalizado não foi abordado neste auto de infração, o qual se trata da constituição do crédito tributário em razão de apropriação de créditos sem lastro documental”.

Importa registrar que as obrigações acessórias previstas na legislação devem ser estritamente observadas, na medida em que são determinantes para o controle fiscal. O não cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação mineira impossibilitam que o Fisco comprove a regularidade de seus créditos.

Insta registrar que a autonomia dos estabelecimentos, inclusive do mesmo titular, encontra-se vigente no direito tributário brasileiro, sendo disciplinada pela Lei Complementar nº 87/96 (inciso II do § 3º do art. 11), pela Lei nº 6.763/75 (art. 24) e pelo RICMS/02 (inciso I do art. 59 e caput do art. 167). Veja-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

Lei nº 6.763/75

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

RICMS/02

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

(...)

Art. 167 - O contribuinte que mantiver mais de um estabelecimento, seja filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou outro qualquer, deverá manter, em cada estabelecimento, escrituração em livros fiscais distintos, vedada a sua centralização, exceto nas hipóteses previstas no Anexo IX.

(Grifou-se)

Como analisa o Fisco, a Ação Declaratória de Constitucionalidade – ADC nº 49 – restringe o alcance do art. 11, §3º, inciso II, da LC nº 87/96, mas não dispensa o cumprimento das obrigações do lastro documental para apropriação de créditos do imposto.

Repita-se que a presente autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de outubro de 2019 a abril de 2023, sem a apresentação dos documentos que legitimassem tais créditos.

Não obstante, impende destacar que o próprio STF decidiu que os efeitos de sua decisão somente produziriam efeito a partir do ano de 2024.

A Fiscalização ainda cuidou de analisar as jurisprudências apresentadas pela Defesa, demonstrando não assistir razão em suas alegações, veja-se:

Ainda no aspecto da não-cumulatividade, procura desenvolver a tese da inexistência de personalidade jurídica própria dos estabelecimentos afirmando uma universalidade de fato, um conjunto de bens entre os estabelecimentos e, portanto, estaria garantido a compensação. Para defesa desta tese apresenta um

trecho da ementa o julgado “REsp nº 1.355.812/RS (Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 1ª Seção, DJe. 31/05/2013), submetido à sistemática dos Recursos Repetitivos” (pág. 33 da impugnação):

(...)

Decisão para estabelecer a responsabilidade da empresa que, convenientemente, suprimiu trechos importantes da citada ementa, nos seus itens 3 e 5, transcreve-se a ementa no seu inteiro teor:

(...)

3. O PRINCÍPIO TRIBUTÁRIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS, CUJO CONTEÚDO NORMATIVO PRECEITUA QUE ESTES DEVEM SER CONSIDERADOS, NA FORMA DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA DE CADA TRIBUTOS, UNIDADES AUTÔNOMAS E INDEPENDENTES NAS RELAÇÕES JURÍDICO-TRIBUTÁRIAS TRAVADAS COM A ADMINISTRAÇÃO FISCAL, É UM INSTITUTO DE DIREITO MATERIAL, LIGADO À QUESTÃO DO NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE CADA IMPOSTO ESPECIFICAMENTE CONSIDERADO E NÃO TEM RELAÇÃO COM A RESPONSABILIDADE PATRIMONIAL DOS DEVEDORES PREVISTA EM UM REGRAMENTO DE DIREITO PROCESSUAL, OU COM OS LIMITES DA RESPONSABILIDADE DOS BENS DA EMPRESA E DOS SÓCIOS DEFINIDOS NO DIREITO EMPRESARIAL.

(...)

5. NESSA TOADA, LIMITAR A SATISFAÇÃO DO CRÉDITO PÚBLICO, NOTADAMENTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, A SOMENTE O PATRIMÔNIO DO ESTABELECIMENTO QUE PARTICIPOU DA SITUAÇÃO CARACTERIZADA COMO FATO GERADOR É ADOTAR INTERPRETAÇÃO ABSURDA E ODIOSA. ABSURDA PORQUE NÃO SE CONCILIA, POR EXEMPLO, COM A COBRANÇA DOS CRÉDITOS EM UMA SITUAÇÃO DE FALÊNCIA, ONDE TODOS OS BENS DA PESSOA JURÍDICA (TODOS OS ESTABELECIMENTOS) SÃO ARRECADADOS PARA PAGAMENTO DE TODOS OS CREDORES, OU COM A POSSIBILIDADE DE RESPONSABILIDADE CONTRATUAL SUBSIDIÁRIA DOS SÓCIOS PELAS OBRIGAÇÕES DA SOCIEDADE COMO UM TODO (V.G. ARTS. 1.023, 1.024, 1.039, 1.045, 1.052, 1.088 DO CC/2002), OU COM A ADMINISTRAÇÃO DE TODOS OS ESTABELECIMENTOS DA SOCIEDADE PELOS MESMOS ÓRGÃOS DE DELIBERAÇÃO, DIREÇÃO, GERÊNCIA E FISCALIZAÇÃO. ODIOSA PORQUE, POR PRINCÍPIO, O CREDOR PRIVADO NÃO PODE TER MAIS PRIVILÉGIOS QUE O CREDOR PÚBLICO, SALVO EXCEÇÕES LEGALMENTE EXPRESSAS E JUSTIFICÁVEIS.

(...)

Sem a supressão dos itens acima destacados fica evidente que a tese sustentada não tem como prevalecer. A autonomia dos estabelecimentos “é um instituto de direito material, ligado à questão do nascimento da obrigação tributária de cada imposto

especificamente considerado e não tem relação com a responsabilidade patrimonial”.

Noutro viés, não foram colacionadas aos autos as notas fiscais referentes aos valores de “outros créditos” de ICMS lançados no campo 71 da DAPI e no Registro de Apuração E111, Código de Ajuste MG029999 da EFD, como amplamente destacado.

Nesse diapasão, importante destacar que o art. 23 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75 estabelecem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto.

Vale relembrar, também, o disposto nos arts. 69 e 127 do RICMS/02, já transcritos.

Conforme esclarecido pela Fiscalização, o Termo de Intimação nº 015/2023, acostado ao e-PTA, tinha o objetivo de verificar os documentos fiscais utilizados pela Autuada para comprovar a legitimidade dos referidos créditos lançados na EFD e na DAPI, nos termos da legislação que rege a matéria.

Por meio do referido Termo de Intimação a Autuada foi intimada a justificar a fundamentação legal que permitiria a apropriação de créditos sob a descrição “*crédito ref transferência itens embramed*”, ora autuados.

Todavia, contrariamente ao que se esperava, a Autuada não apresentou qualquer fundamentação legal ou documento fiscal que desse lastro à apropriação de créditos ora autuada.

Assim, lavrou-se o presente Auto de Infração, uma vez que não teriam sido apresentados os documentos que demonstrassem a legitimidade dos créditos na forma estabelecida na legislação de regência da matéria.

Como já mencionado, a Fiscalização deixou destacado que os pilares que nortearam o presente trabalho quanto à apropriação irregular do crédito de ICMS foram os seguintes: “*não existe lastro documental; não há legislação que autorize a apropriação, não há previsão no Regime Especial, os estabelecimentos são autônomos*”.

Nesse sentido, o argumento da Impugnante de que não trouxe prejuízos ao Erário não se sustenta na medida em que abateu do imposto a recolher para Minas Gerais créditos sem lastro legal.

Verifica-se, pois, que a Impugnante não se desincumbiu devidamente do ônus de demonstrar os fatos constitutivos do direito, consoante determinação do art. 373, inciso I do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), a saber:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

No caso em exame, observa-se que a Defesa não trouxe aos autos qualquer documento fiscal e/ou elemento suficiente que desse lastro à apropriação dos créditos do imposto, que ora se questiona.

Nesse contexto, é imperioso lembrar que não compete ao CCMG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75).

Assim, como a Autuada, ainda que regularmente intimada, não apresentou qualquer documento fiscal para legitimar os valores apropriados na escrita fiscal da empresa, nos termos da legislação posta, correto o procedimento do Fisco de lavrar o presente Auto de Infração para que fossem estornados tais valores apropriados indevidamente, restando, portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei, em razão de apropriação de crédito do imposto em desacordo com a legislação:

Lei nº 6.763/75

Art. 55 (...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas e ofensa aos preceitos constitucionais como o Princípio da Capacidade Contributiva, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), como já mencionado:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Assim, observando que o lançamento respeitou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, verifica-se que restaram devidamente comprovadas as infrações cometidas pela Autuada, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento de adiamento do julgamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Vanderlei de Souza Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 20 de março de 2025.

**Indelécio José da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

D