

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.702/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174390-41
Impugnação: 40.010132302-21
Impugnante: Morena Distribuidora de Bebidas S/A
IE: 001721548.00-54
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de combustíveis consumido em máquinas e equipamentos que não integram a linha de produção, nos termos da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 c/c o disposto no inciso V do art. 66 do RICMS/02. Não há provas nos autos de que o óleo diesel tenha sido empregado em atividade industrial, sendo que a atividade da Impugnante é, segundo seu estatuto social, revenda e distribuição de bebidas em geral. Mantidas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75. Infração parcialmente caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 - INCENTIVO FISCAL. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar n.º 24/75; art. 62, § 1º do RICMS/02 e Resolução n.º 3.166/01. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei n.º 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS tendo em vista que as primeiras vias do Conhecimento de Transporte de Cargas – CTCs não foram apresentadas. Como o aproveitamento do crédito é condicionado à apresentação das primeiras vias dos documentos a teor do inciso VI do art. 70 da Parte Geral do RICMS e a Impugnante não apresentou tais documentos junto à peça de defesa devem ser mantidas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei n.º 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE ISENTA OU NÃO TRIBUTADA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrente da falta de estorno de

créditos do imposto relativo a serviço de transporte proporcionalmente às saídas isentas e não tributadas. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso IV, alínea c da Parte Geral do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - Constatado que a Impugnante deixou de atender a intimação efetuada pelo Fisco por meio do Auto de Início de Ação Fiscal por não apresentar os livros e documentos requisitados. Mantida a Multa Isolada exigida com base no art. 54, inciso VII, alínea a da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre as seguintes imputações fiscais:

- 1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de:
 - aquisição de bens considerados como destinados a uso e consumo do estabelecimento;
 - aquisição de mercadorias beneficiadas com incentivos fiscais do Estado de Goiás, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único, inciso III e art. 8º, inciso I da Lei Complementar n.º 24/75; art. 28, § 5º da Lei n.º 6.763/75; art. 62, § 1º do RICMS/2002 e art. 1º, item 4.11 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01;
 - uso de documentos fiscais (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRCs) cujas primeiras vias não foram apresentadas ao Fisco, após intimação ocorrida em 20 de abril de 2012 (Data de recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000001999.04);
 - aquisição de serviço de transporte vinculada à saída subsequente de mercadoria isenta ou não tributada sendo que o aproveitamento do crédito é vedado pelo art. 70, inciso IV, alínea c da Parte Geral do RICMS/02,

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, incisos XIII, alínea b e XXVI.

2) descumprimento da obrigação acessória, pela falta de apresentação de livros e documentos fiscais após a intimação do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF de 20 de abril de 2012.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 320/413, em síntese aos argumentos seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- da análise pontual da planilha trazida pela Autoridade Autuante, se verifica que foram equivocadamente enquadrados na categoria de uso e consumo, combustíveis;
- a teor do art. 66 do RICMS/MG, devem ser abatidos do imposto incidente na operação seguinte, sob a forma de crédito, o valor do ICMS correspondente a entradas de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem empregados diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação;
- cita a Instrução Normativa SLT 01/86;
- o Gás Liquefeito de Petróleo (GLP) é utilizado como combustíveis de empilhadeiras, essenciais à armazenagem dos bens produzidos e se adequa ao conceito de bem intermediário que, apesar de não se integrar ao produto final, é imediata e integralmente consumido em etapa essencial da cadeia produtiva;
- cita o Acórdão n.º 3.699/11/CE;
- no que se refere ao "Gás de Botijão P20", cumpre notar que o mesmo é igualmente consumido em seu ciclo produtivo, na qualidade de produto intermediário;
- o ICMS é regido pelo princípio da não cumulatividade nos termos do art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição Federal, sendo que o imposto cobrado nas operações anteriores, ainda que por outro Estado, será sempre compensado com o montante devido na operação própria;
- assim, toda e qualquer disposição normativa que atente contra o referido princípio, vedando como no caso ora tratado, o creditamento de ICMS relativo à operação anterior, iniciada em outro Estado e não se mostrando hipótese de isenção ou não incidência, revela-se manifestamente inconstitucional;
- é descabida qualquer alegação no sentido de que o crédito presumido poderia ser considerado hipótese de isenção ou não incidência a justificar a glosa efetuada pela D. Fiscalização;
- a Lei Complementar n.º 87/96 regula a matéria prevista na Constituição Federal;
- a não cumulatividade é tão ampla que a expressão "*montante cobrado*", constante dos dispositivos que regem a questão, não pode ser interpretada literalmente;
- o Egrégio Supremo Tribunal Federal já teve oportunidades de adentrar ao tema quanto à dimensão do referido princípio, manifestando-se no sentido de que o direito ao crédito é tão irrestrito que, em casos específicos, independe até da emissão da respectiva nota fiscal, a teor da Súmula n.º 571;
- o dispositivo que dispunha de forma diferente - condicionando o creditamento ao efetivo recolhimento da exação - foi vetado;
- diante da idoneidade do documento fiscal e o devido destaque do imposto na operação de saída, não há que se falar na vedação ao creditamento, consoante o disposto no art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- como as únicas limitações toleráveis a não cumulatividade são as hipóteses de isenção e de não incidência previstas no art. 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal, conclui-se ser manifesto seu direito de se creditar do ICMS apurado nas operações anteriores;

- a D. Fiscalização aplicou no presente caso, visando embasar o suposto respaldo legal havido pelas disposições normativas estaduais, o disposto nos arts. 1º, parágrafo único, inciso III, e 8º, inciso I da Lei Complementar n.º 24/75

- a aplicação literal do dispositivo em tela revela-se manifestamente incongruente na medida em que, considerando-se a cobrança e o recolhimento de imposto não pago na origem (inciso II), não haveria que se falar no estorno do crédito fiscal tomado no destino (inciso I), vez que, face o pagamento, o crédito fiscal torna-se evidentemente legítimo;

- não restou disciplinada a forma pela qual, o ato concessivo do benefício, diante de sua incompatibilidade com o disposto no art. 155, § 2º, XII, "g" da Carta Magna, seria declarado nulo;

- diante da presunção de constitucionalidade das leis e em respeito ao princípio do devido processo legal e da ampla defesa, importa ressaltar que compete exclusivamente ao Poder Judiciário interpretar e decidir pela lei aplicável ao caso concreto para promover à solução dos conflitos de interesses;

- para afastar a aplicação do dispositivo normativo supostamente nulo, caberia ao Estado de Minas Gerais promover ao ajuizamento de medida judicial;

- cita decisão judicial sobre a matéria;

- o contribuinte destinatário, sob a necessária permissão, jamais poderia ter seus créditos glosados, uma vez que sequer integra a relação jurídico-tributária originária da ilicitude;

- a anulação do ato concessivo do benefício fiscal opera efeitos *ex tunc*, motivo pelo qual restando determinado o retorno da situação fática ao seu *status quo ante*, razão não há para se cogitar na cobrança de eventuais valores do contribuinte situado no Estado de destino, pois, com a anulação do benefício fiscal, no caso o crédito presumido, caberá ao Estado de origem cobrar do beneficiário remetente, inexistindo, portanto, quaisquer efeitos a serem suportados pelo contribuinte destinatário;

- revela-se temerário, pretender aplicar os dispositivos normativos estaduais em autuações fiscais, pois, a teor do art. 155, § 2º, XII, alínea c da Constituição Federal, cabe à lei complementar federal dispor sobre o regime de compensação do ICMS;

- tendo a Lei Complementar n.º 87/96 delimitado a forma pela qual ocorreria o regime de compensação do ICMS, toda e qualquer inovação normativa estadual tendente a criar restrições a não cumulatividade será manifestamente inconstitucional, em razão da nítida incompetência do Estado membro para tratar sobre a matéria;

- a Lei Complementar n.º 87/96 jamais vedou o creditamento decorrente de aquisições interestaduais cujo remetente se encontra beneficiado por incentivo fiscal não aprovado em convênio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita o posicionamento adotado pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais;
- o Estado de Minas Gerais, por via reflexa, acaba por exigir tributo que havia sido dispensado pelo Estado de Goiás, em evidente violação ao disposto no art. 8º do Código Tributário Nacional;
- a cobrança nos moldes promovidos pela Fiscalização, acarreta extenso prejuízo aos contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais;
- tendo em vista que o beneficiário do incentivo fiscal tido por nulo se situa no Estado de Goiás, diante de sua relação pessoal e direta com o fato gerador originário, em consonância ao art. 121, parágrafo único, I do Código Tributário Nacional, é o mesmo, o sujeito passivo da obrigação tributária ora cobrada;
- imperioso destacar também que, apesar da previsão contida na Resolução n.º 3.166/01, dispondo ser inconstitucional o benefício concedido pelo Estado de Goiás, previsto no art. 11, III do Anexo IX de seu respectivo RICMS/97, existem alguns requisitos a serem preenchidos pelos contribuintes goianos, para que os mesmos possam efetivamente gozar do incentivo fiscal em análise;
- tendo em vista que o próprio RICMS/GO condiciona o gozo do aludido benefício fiscal ao cumprimento de determinados requisitos, deveria a Fiscalização, quando da constituição do crédito tributário vindicado, comprovar que os remetentes das mercadorias, ao menos, fazem jus ao incentivo fiscal em voga;
- cita decisão deste Conselho sobre o tema;
- não tendo a autoridade fiscal auferido se o remetente das mercadorias foi ou não beneficiado na origem, fazendo jus, assim, ao incentivo fiscal em questão, tem-se, por mais esta razão, que o lançamento efetuado com base nessas operações iniciadas no Estado de Goiás, não merece prosperar;
- pelo seu tamanho torna-se absurda a exigência imposta pela Fiscalização quanto à apresentação da primeira via de todos os CTCRs do período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2011;
- inexistem nos autos elementos a infirmar a boa-fé da Impugnante, devendo ser reconhecida a legitimidade dos créditos aproveitados, como, inclusive, já reconhecido em casos análogos pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;
- no que tange ao aproveitamento de créditos de CTCRs que ampararam a remessa de vasilhames, esclarece que após o envase, tais vasilhames retornam à unidade distribuidora, para que seja promovida a regular comercialização da mercadoria produzida, de modo a ser impossível afirmar que a operação em tela se revela isenta ou não tributada;
- cita os arts. 13, § 1º, II, alínea b da Lei Complementar n.º 87/96 e 50, inciso I, alínea a do RICMS/MG, afirmando que o frete inegavelmente compõe a base de cálculo do ICMS a ser recolhido e a vedação imposta implica em manifesta infringência ao princípio da não cumulatividade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o cumprimento da intimação se deu por meio de amostragem, motivo pelo qual, considerando sua boa-fé e a ausência de qualquer prejuízo ao Fisco, deve-se excluir do lançamento a penalidade por descumprimento de obrigação acessória;

- discute as multas aplicadas destacando seu exagero e citando o art. 21 da Lei n.º 13.515/00, que instituiu o Código do Contribuinte do Estado de Minas Gerais;

- quanto aos juros aplicados, cabe ainda ressaltar que a Lei n.º 6.763/75 prevê, em seus arts. 127 e 226, que os juros serão aplicados da mesma forma que o faz a União para corrigir seus créditos, utilizando-se a SELIC, mas os cálculos foram feitos com a aplicação da Resolução n.º 2.880/97;

- a referida divergência está acarretando o aumento do débito;

- o Estado de Minas Gerais, de certa forma reconhecendo a ilegalidade da disposição normativa em tela, revogou o dispositivo normativo da Resolução n.º 2.280/97, que determinava a cobrança mínima de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês sobre débitos tributários, pela Resolução n.º 4.404/12;

- a cobrança promovida, especialmente no tocante à incidência de juros sobre a multa, configura ainda violação ao disposto no art. 161 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer:

- caso se entenda pelo desatendimento, quanto à intimação recebida em 20 de abril de 2012, seja concedido o prazo de 30 (trinta) dias para que sejam apresentados os documentos fiscais relativos aos itens 1.1 e 2 da autuação;

- seja o Auto de Infração julgado improcedente;

- alternativamente, o que admite em atenção ao princípio da eventualidade, sejam as multas reduzidas a patamares proporcionais, bem como, por fim, seja afastado o piso de 1% (um por cento) de juros para atualização do débito em tela, sendo determinada a aplicação pura da SELIC.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 546/577, refutando as alegações da defesa, em resumo, pelos fundamentos seguintes:

- em toda linha de argumentações, ponderações e alegações da Impugnante gira em torno de que o GLP - Gás Liquefeito de Petróleo, é utilizado em seu processo de industrialização, mas a empresa, no período fiscalizado, exerceu a atividade de "Comércio Atacadista de Cerveja, Chope e Refrigerante", CNAE Fiscal n.º 4635-4/02, adquirindo os produtos que comercializa de estabelecimentos industriais localizados em diversos estados do Brasil;

- os produtos que adquire para comercialização são produtos acabados e embalados na origem pelo fabricante, conforme pode ser verificado nas notas fiscais de aquisição;

- cita o inciso II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Impugnante invoca a seu favor, o Acórdão n.º 3.699/11/CE, mas este acórdão foi proferido em julgamento de PTA emitidos contra indústria de transformação;

- em decisão recente, este CC/MG publicou o Acórdão n.º 20.406/12/3ª, cuja empresa autuada, Fratelli Vita Bebidas S.A., que foi incorporada pela Impugnante;

- não resta dúvida que o gás GLP/Combustível trata-se de bens que foram adquiridos pela Autuada e que foram destinados a uso e consumo pelo seu estabelecimento, cujo crédito do imposto é expressamente vedado, nos termos do inciso III do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02;

- o aproveitamento de crédito de imposto não cobrado, logo, não pago na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução n.º 3.166/01, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal de 1988;

- cita a legislação relacionada à matéria a partir da Constituição Federal, passando pela Lei Complementar n.º 24/75, pelo RICMS/02, até a Resolução n.º 3.166/01;

- há, sem nenhuma sombra de dúvida, enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo do erário estadual;

- conforme reiteradamente vem decidindo o Supremo Tribunal Federal, o benefício fiscal concedido pelo estado de origem, sem convênio interestadual no âmbito do Confaz, é inconstitucional;

- pela leitura que se faz no texto da impugnação interposta, a Autuada não tem dúvidas sobre a inconstitucionalidade das leis que concederam destaques de impostos fictícios ao alegar que agiu em conformidade com a ordem tributária e a constitucionalidade presumida destas leis, e que apropriou tais créditos de boa-fé;

- a alegada boa-fé da Autuada não encontra guarida no direito tributário a vista do § 2º do art. 207 da Lei n.º 6.763/75;

- pela leitura que se faz da impugnação interposta, conclui-se com toda clareza, que a Autuada esta consciente que infringiu toda a legislação estadual alusiva à espécie, que chama de "*inovação normativa estadual*", demonstrando que pela qual nutre um profundo desprezo;

- como regra geral, o imposto incidente na operação anterior, desde que corretamente destacado na correspondente nota fiscal, presume-se regularmente cobrado pelo Estado de origem, ensejando crédito contra o Estado de destino, e, em contrapartida, é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal de qualquer natureza que importe na redução do montante do imposto devido, quando se tratar de operação interestadual cujo destinatário seja contribuinte do imposto, isto é, quando a operação for apta a gerar créditos para o destinatário, evitando assim a transferência para o Estado de destino do ônus financeiro do benefício;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as normas que anulam o benefício concedido são autoaplicáveis, bastando para tanto que o benefício fiscal concedido não tenha sido aprovado pelo CONFAZ;
- não há se perquirir o Poder Judiciário, bastando averiguar junto ao rol de convênios expedidos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária;
- no presente caso aplica-se a hipótese de presunção relativa inserida na norma tributária;
- o Fisco detém a presunção legal de que ocorrera o aproveitamento indevido de crédito, tendo em vista que o Estado remetente outorgou benefícios fiscais aos fornecedores da Impugnante, mais especificamente por serem “*estabelecimentos de industrial que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização*”, por outro lado, pode o Contribuinte ilidir esta presunção, apresentando documentos que comprovem que os remetentes não usufruíram de tais benefícios;
- não haveria nenhuma dificuldade para obtenção e apresentação dos documentos, supostamente comprobatórios, vez que as remetentes das mercadorias que usufruíram do benefício fiscal e a Autuada, fazem parte do mesmo grupo empresarial, Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV;
- quanto às argumentações de que as disposições normativas estaduais violadas, são inconstitucionais, cabe citar o inciso I do art. 110 do RPTA;
- os documentos apresentados em mídia magnética foram integralmente transferidos para o CD, e como pode ser ali observado, os documentos requisitados, não foram apresentados na época e nem foram incluídos entre os anexos da impugnação;
- ao extrair o registro tipo 70, verifica-se que foram escriturados 776 (setecentos e setenta e seis) CTRCs (Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas) sendo esta quantidade de documentos facilmente arquivada em apenas uma simples caixa para arquivo morto;
- em sua impugnação, a Autuada não apresentou nenhum fato novo ou argumento a respeito da apropriação do crédito de serviço de transporte referente à saída de mercadorias isentas ou não tributadas;
- como se pode observar nos documentos acostados aos autos, o CST anotado nos documentos é 040, ou seja, Mercadoria Nacional - Isenta ou Não Tributada, cujo crédito de ICMS apropriado referente às prestações de serviço de transporte interestaduais destas remessas, é expressamente vedado pelo art. 70, inciso IV, alínea c da Parte Geral do RICMS/02;
- o valor da prestação de serviço de transporte interestadual, para remessa destes produtos ao fabricante de bebidas, é tributado normalmente e o crédito do imposto não pode ser apropriado pelo tomador;
- as mercadorias, de propriedade da Impugnante, são enviadas aos fabricantes ao abrigo da isenção, nos termos do art. 6º da Parte Geral do RICMS/02 c/c item 105 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002;
- as mercadorias retornam à Impugnante, acondicionando os produtos acabados, adquiridos junto aos fabricantes, sendo que ela não comercializa vasilhames,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

paletes, garrafeiras ou os painéis de fibra de madeira (chamados de chapatex), mas sim os produtos envasados;

- o ICMS estornado neste item, não é aquele referente à aquisição do produto, cujo frete compõe a base de cálculo, conforme alega a Impugnante, mas sim aquele incidente na prestação de serviço de transporte interestadual de remessa de bens do seu ativo permanente, que após o retorno dos produtos serão comercializados;

- o valor das multas aplicadas às infringências constatadas, cujo lançamento foi efetuado através do presente Auto de Infração, tem sua origem na Constituição Federal;

- cita o art. 97, inciso V do Código Tributário Nacional;

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

- elabora um quadro, com valores extraídos dos documentos acostados aos autos, destacando o faturamento bruto da Autuada no período e o valor das multas, que representa 0,15% (quinze décimos por cento) do faturamento;

- no que tange a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa SELIC, cabe ressaltar que a medida encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais, destarte em perfeita consonância com o § 1º, do art. 161 do Código Tributário Nacional;

Ao final, postando-se contrariamente a reabertura de prazo solicitada pela Impugnante, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado face às seguintes imputações fiscais:

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de quatro irregularidades, a saber:

- aquisição de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento (Gás de Botijão P20);

- aquisição de mercadorias beneficiadas com incentivos fiscais do Estado de Goiás, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único, inciso III e art. 8º, inciso I da Lei Complementar n.º 24/75; art. 28, § 5º da Lei n.º 6.763/75; art. 62, § 1º do RICMS/02 e art. 1º, item 4.11 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01;

- falta de apresentação das primeiras vias de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRCs;

- aquisição de serviço de transporte vinculada à saída subsequente de mercadoria isenta ou não tributada sendo o aproveitamento do crédito vedado pelo art. 70, inciso IV, alínea “c” da Parte Geral do RICMS/02;

b) descumprimento da obrigação acessória, pela falta de apresentação de livros e documentos fiscais, mesmo após intimação.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, incisos XIII, alínea b e XXVI e 54, inciso VII, alínea a.

Da Preliminar

Em relação ao descumprimento da intimação para entrega de livros e documentos fiscais a Impugnante entende que “*o cumprimento da intimação se deu por meio de amostragem*” (fl. 407), mas requer que, case se entenda “*pelo desatendimento quanto à intimação recebida em 20.04.2012, seja concedido o prazo de 30 (trinta) dias para que sejam apresentados os documentos fiscais relativos aos itens 1.1 e 2 da autuação.*”

Uma vez não haver previsão para apresentação dos documentos requisitados pelo Fisco por amostragem e, em face da importância de que estes venham aos autos, acreditando que o processo administrativo deve ser mais flexível com a instrução probatória em prol da busca da verdade material, esta Relatora se posicionou favorável à reabertura de prazo solicitada pela Impugnante. Entretanto, a decisão majoritária entendeu que não deveria ser reaberto este prazo com base nos fundamentos expostos na Manifestação Fiscal a seguir reproduzida:

Ilustres Conselheiros, além de não haver previsão legal para concessão deste prazo, a fiscalização entende ser desnecessária esta apresentação, para a elucidação dos fatos.

Ademais, a Autuada recebeu a intimação em 20/04/2012 (fls. 03), pediu prazo adicional (que foi concedido) em 26/04/2012 (fls. 05), o Auto de Infração foi recebido em 03/07/2012 (fls. 318), a impugnação foi postada em 02/08/2012 (fls. 319) e em 06/08/2012 (fls. 507 e 532/533) requereu juntada de documentos.

Entre o primeiro evento e o último, decorreram 108 (cento e oito) dias. Se houvesse real interesse na entrega destes documentos, a Autuada já o teria feito.

Em sua peça de defesa, a Impugnante não informou o que pretende ver provado com esta apresentação.

Entendemos que o requerimento de prazo adicional deve ser indeferido.

Do Mérito

Afastada a preliminar, deve ser analisado o mérito do lançamento com os elementos constantes dos autos.

As imputações fiscais são as seguintes:

1) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de quatro irregularidades, a saber:

1.1) aquisição de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento. As notas fiscais estão relacionadas na Planilha I (fls. 21/24) e suas cópias encontram-se

anexas, por amostragem às fls. 42/56. Destas notas fiscais extrai-se que se referem à aquisição de Gás de Botijão P20. Encontra-se anexado aos autos também cópia do livro Registro de Entradas (fls. 57/79) onde essas notas foram lançadas. Foram estornados os valores lançados no Campo 89 das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs (fls. 284/317) onde a Impugnante informou por meio dos demonstrativos (fls. 91/101) e livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 80/90) no Campo 006 – “Outros Créditos” que se trata de GLP/Combustível. O crédito de GLP/Combustível apropriado consta somente livro Registro de Apuração do ICMS como “Outros Créditos”, cujas notas fiscais não foram apresentadas nem demonstradas sua origem nos demonstrativos apresentados;

1.2) aquisição de mercadorias beneficiadas com incentivos fiscais do Estado de Goiás, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único, inciso III e art. 8º, inciso I da Lei Complementar n.º 24/75; art. 28, § 5º da Lei n.º 6.763/75; art. 62, §1º do RICMS/02 e art. 1º, item 4.11 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01. As notas fiscais de aquisição (amostragem dos espelhos fiscais, DANFES) encontram-se às fls. 102/147 e foram relacionadas na Planilha II (consolidado à fl. 25, amostragem às fls. 34/38). A íntegra desta Planilha encontra-se gravada no CD anexo à fl. 19. As notas fiscais foram escrituradas no livro Registro de Entradas (cópia por amostragem anexa às fls. 104/148, a íntegra encontra-se gravada no CD anexo à fl. 19), onde se observa que o crédito do ICMS foi integralmente apropriado e conforme consta neste livro e nos arquivos magnéticos Sintegra (gravados no CD de fl. 19), as mercadorias foram adquiridas para comercialização (CFOP 2.102) sem o estorno. Encontra-se anexo às fls. 39/40, documento extraído do sistema da Receita Federal, demonstrando que os remetentes das mercadorias eram estabelecimentos industriais. O valor do crédito de ICMS a ser estornado foi calculado de acordo com o art. 1º, item 4.11 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01;

1.3) uso de documentos fiscais (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRCs) cujas primeiras vias não foram apresentadas ao Fisco, após intimação ocorrida em 20 de abril de 2012 (data de recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000001999.04, fl. 03). Aproveitamento do imposto vedado pelo art. 70, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02. Os dados dos CTRCs, extraídos do arquivo magnético Sintegra, encontram-se relacionados na Planilha III (fls. 26/27);

1.4) aquisição de serviço de transporte vinculada à saída subsequente de mercadoria isenta ou não tributada sendo o aproveitamento do crédito vedado pelo art. 70, inciso IV, alínea c da Parte Geral do RICMS/02. Os CTRCs (amostragem às fls. 200/252) juntamente com as notas fiscais de saídas das mercadorias transportadas correspondentes (amostragem às fls. 166/199) encontram-se relacionados na Planilha IV (fls. 28/31). Os CTRCs que estão anexados ao Auto de Infração, foram solicitados pela Fiscalização junto à transportadora que executou o serviço. Foi extraído o registro 71 (informações da carga transportada) dos arquivos magnéticos desta transportadora com as informações sobre a prestação de serviço executado para a Impugnante (este arquivo encontra-se gravado no CD de fl. 19). As primeiras vias destes documentos, que foram requisitadas pelo AIAF de fl. 02, não foram apresentadas pela Impugnante.

Encontram-se anexadas também (fls. 253/282), as páginas do livro Registro de Entradas (íntegra no CD de fl. 19), onde os créditos do ICMS foram apropriados.

2) Descumprimento da obrigação acessória de apresentação de livros e documentos fiscais após intimação pelo Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF de fl. 02 de 20 de abril de 2012 (Aviso de Recebimento, fl. 03).

A Impugnante deixou de entregar ao Fisco o livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência e documentos fiscais requisitados conforme subitens 3, 4 e 5 do item 4 do AIAF acima identificado. O cálculo da penalidade aplicada encontra-se demonstrado na Planilha V (fl. 32).

A Impugnante apresentou saldo devedor na escrita fiscal em todo o período, razão pela qual não foi elaborada a recomposição da conta gráfica.

O valor do crédito de ICMS estornado e multas isoladas, apurados em cada uma destas cinco irregularidades, foram consolidados na Planilha V (fl. 32), onde foram lançadas a multa de revalidação de acordo com o art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e as multas isoladas que estão sendo exigidas.

Para melhor abordagem do tema esta decisão tratará cada ponto de forma individualizada, por item do relatório do Auto de Infração.

Item 1.1 do Auto de Infração – Crédito oriundo da aquisição de bens destinados ao uso e consumo

Em relação a este tópico a Planilha I, fls. 21/24, traz relacionados os números das notas fiscais de aquisições dos bens considerados pela Fiscalização como destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Também foram anexadas cópias, por amostragem, destas notas fiscais às fls. 42/56 e, às fls. 57/79, encontram-se as cópias das páginas do livro Registro de Entradas onde estas notas fiscais foram lançadas.

Pela análise destes documentos percebe-se que o crédito questionado pela Fiscalização se refere a aquisição de GLP/Combustível.

A Impugnante efetuou lançamento de valores que entendeu serem corretos no livro Registro de Apuração do ICMS, na parte destinada ao crédito do imposto, item 006 – “Outros Créditos”. Cópias deste livro foram anexadas às fls. 80/90 e sua íntegra encontra-se gravada no CD de fl. 19.

Tais valores foram transferidos para as DAPIs – Declaração de Apuração e Informações do ICMS, sendo lançados no Campo 89 – “Outros Créditos”, na parte destinada à apuração do ICMS no período (cópia das DAPIs encontram-se anexadas às fls. 284/317).

Pelo Auto de Início da Ação Fiscal n.º 10.000001999.04 (fl. 02), no subitem 5 do item 4, foi requisitado que a ora Defendente demonstrasse e apresentasse os documentos fiscais que geraram os valores no Campo 89 das DAPIs, dos períodos nele mencionados.

Em atendimento, foi apresentado um CD que entre outros arquivos, contém demonstrativos, que foram impressos e anexados às fls. 91/101, com os valores e motivos dos créditos lançados, onde se observa que tais valores são idênticos aos

lançados no livro de Apuração do ICMS e DAPIs. Não foi apresentado nenhum documento fiscal para justificar os lançamentos efetuados.

Em sua defesa a Impugnante alega que o Gás Liquefeito de Petróleo (GLP) trata-se de produto intermediário utilizado em seu processo de industrialização, não podendo ser considerado para fins de uso e/ou consumo, pois é utilizado na qualidade de combustível aplicado em empilhadeiras.

Invoca a seu favor além do art. 66 do RICMS/02, a Instrução Normativa SLT n.º 01/86 e anexa o inteiro teor do Acórdão n.º 3.699/11/CE (fls. 483/502).

Verifica-se, assim, que a linha adotada pela Impugnante gira em torno de que o GLP - Gás Liquefeito de Petróleo ser utilizado em seu processo de industrialização como combustível aplicado em empilhadeiras, considerando que tal produto e de acordo com a Instrução Normativa SLT n.º 01/1986, se enquadra no conceito de “*Produto Intermediário*”, que é utilizado no processo produtivo que, “*apesar de não se integrar ao produto final, é imediata e integralmente consumido em etapa essencial da cadeia produtiva.*”

Contudo, não é possível acolher a tese defendida pela Impugnante, pois nos autos não há qualquer prova de que ela produza/fabrique as mercadorias que vende. Ao contrário, as provas dos autos são no sentido de que ela envia embalagens vazias para indústrias, demonstrando que ela não envasa mercadorias.

A Impugnante, inscrita perante a Receita Estadual sob o n.º 001.721548.00-54 e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ sob o n.º 03.051.050/0030-20, localizada na cidade de Uberaba – Minas Gerais, no período fiscalizado compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2011, exercia, segundo dados cadastrais nos órgãos públicos, a atividade de “*Comércio Atacadista de Cerveja, Chope e Refrigerante*”, CNAE n.º 4635-4/02, adquirindo os produtos que comercializava de estabelecimentos industriais localizados em diversos estados do Brasil.

Os produtos adquiridos para comercialização eram produtos acabados e embalados na origem pelo fabricante, conforme pode ser verificado nas notas fiscais de aquisição de fls. 102/148.

À título de exemplo, cite-se o caso da garrafa de cerveja de 600 ml: esta garrafa é envasada com a cerveja, rotulada, colocada nas caixas plásticas (chamadas de garrafeiras) e organizadas nos paletes. Esta sequência de atividades é realizada pelo fornecedor fabricante, na origem.

Após o transporte, a Impugnante recebe a cerveja em seu depósito, e realiza sua distribuição (comercialização) para os pontos de venda (varejistas e consumidores), da mesma forma e embalagem que recebeu da indústria.

Assim, não há provas de que a Defendente realizava qualquer processo que pudesse resultar ou ser confundido com um novo produto, ou mesmo se caracterizar nas hipóteses descritas no inciso II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02.

Para melhor elucidação da questão veja-se o que determina o citado art. 222, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

.....
II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);
.....

Mesmo analisando as diversas outras formas de apresentação/acondicionamento das bebidas comercializadas (garrafas de plástico PET, latas de alumínio), conclui-se, pelas provas dos autos, que tais produtos chegam aos pontos de venda a varejo da mesma forma/embalagem/apresentação, que a Impugnante (Centro de Distribuição Direta) recebe dos fabricantes.

A Impugnante não apresentou qualquer prova que pudesse se contrapor a tais elementos.

Ademais o Estatuto Social (fls. 424/438) da Impugnante informa seu objeto social e não se encontra industrialização neste elenco, a saber:

Artigo 4º - A Companhia tem por objeto:

- a) revenda e distribuição de bebidas em geral;
- b) a representação de outras sociedades, nacionais ou estrangeiras, por conta própria ou de terceiros; e
- c) a participação em outras sociedades, na qualidade de sócia, quotista ou acionista.

Desta forma, não pode se acolhida a tese de defesa no sentido de que o GLP poderia ser caracterizado como “Produto Intermediário”, nos termos da Instrução Normativa SLT n.º 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defendente invoca também a seu favor a decisão contida no Acórdão n.º 3.699/11/CE (fls. 483/502).

Cabe salientar que este acórdão foi proferido após julgamento de processo de interesse de empresa do mesmo setor da Impugnante. Contudo, naquele caso, a Impugnante era uma indústria de transformação. No caso dos autos a Impugnante, como já dito e deve ser frisado pela importância, exerce a atividade conforme CNAE Fiscal n.º 4635-4/02, de comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante.

Este CC/MG se manifestou sobre o assunto conforme Acórdão n.º 20.406/12/3ª, cuja empresa autuada, Fratelli Vita Bebidas S.A., foi incorporada pela AMBEV.

Contra esta decisão foi interposto Recurso de Revisão que gerou o Acórdão n.º 3.909/12/CE, do qual se extrai:

OCORRE QUE A DECISÃO RECORRIDA REFUTA A UTILIZAÇÃO DO GLP EM PROCESSO INDUSTRIAL TENDO EM VISTA A CARACTERIZAÇÃO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO COMO ESTRITAMENTE COMERCIAL.

IMPORTANTE REGISTRAR QUE O ACÓRDÃO APONTADO COMO PARADIGMA SE REFERE A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL SENDO QUE A DECISÃO RECORRIDA SE REFERE A ESTABELECIMENTO DISTRIBUIDOR DE PRODUTOS, OU SEJA, ESTRITAMENTE COMERCIAL.

A DECISÃO RECORRIDA ENTENDE QUE O GÁS GLP NÃO SE CARACTERIZA COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

POR OUTRO LADO, A DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA, DE FORMA CONTRÁRIA, ENTENDE QUE O GLP UTILIZADO COMO COMBUSTÍVEL NAS EMPILHADEIRAS É CONSIDERADO PRODUTO INTERMEDIÁRIO (VIDE FL. 882). A RECORRENTE FRATELLI VITA BEBIDAS S/A, INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº 701.286517.00-05, CNPJ Nº 73.626.293/0013-24, LOCALIZADA NA CIDADE DE UBERABA – MG, NO PERÍODO DE 01/10/09 A 31/01/11 EXERCEU A ATIVIDADE DE “COMÉRCIO ATACADISTA DE CERVEJA, CHOPE E REFRIGERANTE”, CNAE FISCAL Nº 4635-4/02 (FL. 34), ADQUIRE OS PRODUTOS QUE COMERCIALIZA DE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS LOCALIZADOS EM DIVERSOS ESTADOS DO BRASIL. DOIS DESTES FABRICANTES ESTÃO IDENTIFICADOS NESTE PROCESSO ÀS FLS. 89/90 (AMBEV - ESTABELECIDAS EM GOIÂNIA E ANÁPOLIS).

SALIENTA-SE QUE OS PRODUTOS QUE A RECORRENTE/AUTUADA ADQUIRE (PARA COMERCIALIZAÇÃO) SÃO PRODUTOS ACABADOS E EMBALADOS NA ORIGEM PELOS FABRICANTES, CONFORME PODE SER VERIFICADO NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE FLS. 237/265 E FLS. 569/576.

A TÍTULO DE EXEMPLO, MENCIONA-SE O CASO DA GARRAFA DE CERVEJA DE 600 ML: ESTA GARRAFA É ENVASADA COM A CERVEJA, ROTULADA, COLOCADA NAS CAIXAS PLÁSTICAS (CHAMADAS DE GARRAFEIRAS) E ORGANIZADAS NOS *PALLETES*. ESTA SEQUÊNCIA DE ATIVIDADES É REALIZADA PELO FORNECEDOR FABRICANTE, NA ORIGEM.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APÓS O TRANSPORTE, A RECORRENTE RECEBE A CERVEJA EM SEU DEPÓSITO, E REALIZA SUA DISTRIBUIÇÃO (COMERCIALIZAÇÃO) PARA OS PONTOS DE VENDA (VAREJISTAS E CONSUMIDORES), DA MESMA FORMA E EMBALAGEM QUE RECEBEU DA INDÚSTRIA. NÃO REALIZA QUALQUER PROCESSO QUE POSSA RESULTAR, OU POSSA SER CONFUNDIDO COM UM NOVO PRODUTO, OU NAS HIPÓTESES DESCRITAS NAS DIVERSAS ALÍNEAS DO INCISO II DO ART. 222 DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

MESMO ANALISANDO AS DIVERSAS OUTRAS FORMAS DE APRESENTAÇÃO E ACONDICIONAMENTO DAS BEBIDAS COMERCIALIZADAS (GARRAFAS DE PLÁSTICO PET, LATAS DE ALUMÍNIO), CONCLUI-SE, SEM SOMBRA DE DÚVIDA, QUE TAIS PRODUTOS CHEGAM AOS PONTOS DE VENDA A VAREJO DA MESMA FORMA, EMBALAGEM E APRESENTAÇÃO QUE O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DIRETA (A RECORRENTE/AUTUADA) RECEBE DOS FABRICANTES. POR ISSO, NÃO HÁ O QUE FALAR/ARGUMENTAR/PONDERAR QUE O GLP POSSA SER CONSIDERADO "PRODUTO INTERMEDIÁRIO", NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

REGISTRA-SE, MAIS UMA VEZ, QUE A AUTUADA EXERCE A ATIVIDADE CLASSIFICADA NO CNAE FISCAL Nº 4635-4/02, CUJA DESCRIÇÃO É COMÉRCIO ATACADISTA DE CERVEJA, CHOPE E REFRIGERANTE.

SENDO ASSIM, EM VIRTUDE DA CARACTERIZAÇÃO DO ESTABELECIMENTO DA RECORRENTE/AUTUADA COMO ESTRITAMENTE COMERCIAL, AUSENTE QUALQUER TIPO DE PROCESSO INDUSTRIAL, NÃO SE ADMITE COMO PARADIGMA A DECISÃO APONTADA, UMA VEZ QUE, NO ACÓRDÃO Nº 3.699/11/CE, O ESTABELECIMENTO AUTUADO ERA INDUSTRIAL.

DESSA FORMA, REPUTA-SE NÃO ATENDIDA A SEGUNDA CONDIÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 163 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08 (DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL), FRUSTRANDO A EXIGÊNCIA DE PREENCHIMENTO CUMULATIVO DAS CONDIÇÕES, CONFORME PREVISTO NO REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL.

ASSIM, CONCLUI-SE QUE NÃO SE ENCONTRAM CONFIGURADOS OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO DE REVISÃO.

Portanto, o GLP/Combustível adquirido pela Impugnante foi destinado a uso e consumo pelo seu estabelecimento e, nesta hipótese, o crédito do imposto é vedado, nos termos do inciso III do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

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

.....

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

.....

Item 1.2 do Auto de Infração – Crédito oriundo da aquisição de mercadorias beneficiadas com incentivos fiscais na origem

No que tange a este item a Planilha II (fls. 34/38), traz relacionados os números das notas fiscais de aquisição de mercadorias, emitidas por estabelecimentos sediados em outra Unidade da Federação que se encontram identificados às fls. 39/40, bem como a base de cálculo, o imposto creditado, o crédito do ICMS admitido e o total do imposto a estornar, equivalente à parcela não cobrada e não paga ao estado de origem, nos termos do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01.

No caso, verificou-se a existência de incentivos fiscais, concedidos ao desamparo de convênio interestadual, aos estabelecimentos industriais descritos às fls. 39/40, inscritos no Estado do Goiás.

O benefício fiscal concedido corresponde ao item 4.11 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01, que em seu art. 1º determina que o crédito do ICMS seja admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à Unidade da Federação de origem.

Portanto, vê-se de pronto que a Resolução n.º 3.166/01 é um dos fundamentos do feito fiscal.

Estabelece citada Resolução, *in verbis*:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo. (grifos não constam do original)

Note-se que se encontram relacionadas nos autos as notas fiscais objeto da autuação (fls. 34/38).

A Lei Complementar n.º 24/75 expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, cuja operação de saída se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação. Obviamente, esta também se refere ao imposto ou parcela deste não paga na origem.

Assim dispõe a citada Lei Complementar n.º 24/75:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º -

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados;

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Parágrafo único - As sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX do art. 21 da Constituição federal.

.....

A Lei Complementar n.º 24/75, apesar de ter sido editada ainda no regime constitucional anterior foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988, ficando clara a coexistência entre as Leis Complementares n.ºs 24/75 e 87/96.

Ressalte-se que, enquanto a Lei Complementar n.º 24/75 trata da forma dos Estados concederem benefícios fiscais, a Lei Complementar n.º 87/96 aborda as normas gerais relativas ao ICMS, previstas no inciso XII do art. 155 da Constituição Federal de 1988, que até a sua edição, eram tratadas no Convênio ICMS n.º 66/88.

Verifica-se que as normas relacionadas com a concessão de isenção, benefício ou incentivo fiscal aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder benefício aos contribuintes.

O Regulamento do ICMS Mineiro, na trilha das disposições contidas na Lei Complementar n.º 24/75, estabelece:

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

No mesmo sentido a redação do art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (grifos não constam do original)

Existe também a previsão expressa da legislação para o estorno do crédito na situação em foco:

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

.....
VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

Todas estas disposições são claras ao determinar que o montante do crédito a que o contribuinte mineiro tem direito corresponde à parcela não cobrada na origem.

Desta forma, o Estado de Minas Gerais, interpretando a Lei Complementar n.º 24/75, claramente definiu que o contribuinte mineiro não poderá se valer do crédito do imposto relativo à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea g do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Importa salientar que não é a Resolução n.º 3.166/01 que veda a apropriação de parcela de imposto não debitada e não paga, logo, não cobrada. Ela elucida quais situações não ensejariam o creditamento pela alíquota destacada.

A Impugnante cita diversas ações já julgadas pelo Supremo Tribunal Federal, concluindo restar decidido que o estado de destino da mercadoria não pode glosar créditos concedidos pelo estado de origem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme reiteradamente vem decidindo o Supremo Tribunal Federal, o benefício fiscal concedido pelo estado de origem, sem convênio interestadual no âmbito do Confaz, é inconstitucional. Esta matéria está até mesmo em discussão para ser sumulada pelo tribunal.

A Impugnante alega sua boa-fé na situação em foco.

A alegada boa-fé da Impugnante, contudo, não pode ser acolhida para excluir as exigências nos termos do § 2º do art. 207 da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

.....
§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

A Impugnante transcreve e comenta os dispositivos das infringências apuradas pela Fiscalização, afirmando que *“nesse sentido, tendo a Lei Complementar n.º 87/96 delimitado a forma pela qual ocorreria o regime de compensação do ICMS, toda e qualquer inovação normativa estadual tendente a criar restrições a não-cumulatividade do aludido imposto será manifestamente inconstitucional, em razão da nítida incompetência do Estado membro para tratar sobre a matéria”*.

Como regra geral, o imposto incidente na operação anterior, desde que corretamente destacado na correspondente nota fiscal, presume-se regularmente cobrado pelo Estado de origem, ensejando crédito contra o Estado de destino.

Em contrapartida é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal de qualquer natureza que importe na redução do montante do imposto devido, quando se tratar de operação interestadual cujo destinatário seja contribuinte do imposto, isto é, quando a operação for apta a gerar créditos para o destinatário, evitando assim a transferência para o Estado de destino do ônus financeiro do benefício.

A Fiscalização encontra-se adstrita aos termos da Resolução n.º 3.166/01 que dita a forma como esta deve proceder em seus trabalhos, nas hipóteses de estorno de crédito tal como aqui apreciada.

Portanto, o trabalho fiscal para estorno de crédito deve ser fundado nas normas estaduais, inclusive na Resolução n.º 3.166/01 de onde se extrai não só a condição do fornecedor, como também os valores passíveis de creditamento.

Da análise das planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que as notas fiscais objeto da autuação foram efetivamente emitidas por contribuinte sediado em outra Unidade da Federação e que o cálculo dos valores exigidos se deu de conformidade com as determinações da Resolução n.º 3.166/01.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pretende a Impugnante que o crédito do imposto somente venha a ser estornado após a declaração de nulidade do ato concessório em Ação Direta de Inconstitucionalidade específica.

Contudo, as normas estaduais determinam o estorno do crédito, como visto anteriormente, apoiadas na legislação complementar.

No tocante à efetiva utilização dos benefícios fiscais, em sua sede de defesa, a Impugnante argumenta que a Fiscalização deveria comprovar que os remetentes das mercadorias fizeram jus ao incentivo em voga.

No presente caso, tendo em vista que o Estado remetente outorgou benefícios fiscais aos fornecedores da Impugnante, mais especificamente por serem “*estabelecimentos de industrial que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização*”, a presunção é de que estes remetentes tenham cumprido a legislação a que estão submetidos. Não é possível admitir que os remetentes não sigam a legislação estadual posta.

Caso isto ocorresse, a Impugnante poderia trazer provas.

Cumpra salientar que não haveria dificuldade para obtenção e apresentação dos documentos comprobatórios uma vez que as remetentes das mercadorias e a Impugnante fazem parte do mesmo grupo empresarial, Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, CNPJ 02.808.708/0001-07 e CRBS, CNPJ 56.228.356/0001-31 (fl. 468).

Assim, a Impugnante poderia comprovar a legitimidade de seus créditos produzindo a prova contrária ao alegado na autuação.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, cabe destacar que o Conselho de Contribuintes encontra-se a ela adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 e do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determinam:

RPTA:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Lei n.º 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Por fim deve ser ressaltado que nem mesmo a recente alteração na legislação abarcaria o caso da Impugnante uma vez que ela pertence ao mesmo grupo econômico das remetentes.

Neste sentido, confira-se o art. 28 da Lei n.º 6.763/75:

SEÇÃO II

Do Valor a Recolher

Art. 28. 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 por este Estado ou outra unidade da Federação.

.....
§ 5º. Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

§ 6º. Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

7º. Na hipótese de que trata o § 5º deste artigo, fica o destinatário mineiro autorizado a apropriar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, exceto nas seguintes hipóteses, nos termos do regulamento:

I - entrada decorrente de operação de transferência;

II - entrada decorrente de operação promovida por empresa interdependente;

III - demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

Item 1.3 do Auto de Infração – Falta de apresentação das primeiras vias de Conhecimentos de Transporte

Em relação a este tópico, afirma a Impugnante que os documentos foram apresentados por amostragem, por meio de mídia digitalizada e que pelo seu tamanho a exigência torna-se absurda.

Contudo, se a Câmara entender necessária a juntada de todos os documentos, pede a concessão de prazo de 30 (trinta) dias de prazo.

Os documentos apresentados em mídia magnética foram integralmente transferidos para o CD de fl. 19, e como pode ser ali observado, os documentos requisitados (subitem 4 do item 4 do AIAF de fl. 02), não foram apresentados na época e nem foram incluídos entre os anexos da impugnação ora analisada.

Encontram-se também, gravados no CD de fl. 19, os arquivos magnéticos Sintegra, transmitidos pela Impugnante.

Ao extrair o registro tipo 70 que é apresentado por contribuintes do ICMS na condição de tomador de serviço de transporte, verifica-se que foram escriturados 776 (setecentos e setenta e seis) CTCRs (Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas) no período objeto da autuação.

Esta quantidade de documentos é facilmente arquivada e poderia ter sido apresentada.

Como os documentos não se encontram nos autos, a irregularidade está comprovada e as exigências devem ser mantidas.

Item 1.4 do Auto de Infração – Crédito oriundo da aquisição de serviço de transporte vinculado às saídas subsequentes isentas ou não tributadas

Os dados relativos a este tópico encontram-se na Planilha IV (fls. 28/31) que traz relacionados os números dos CTCRs emitidos pela transportadora que prestou o serviço de transporte das mercadorias ou bens isentos ou não tributados e demonstra a base de cálculo, o imposto creditado, e o número da nota fiscal que acobertou o transporte dos produtos.

Encontram-se também anexados ao processo, amostragem das notas fiscais eletrônicas (DANFE) das mercadorias transportadas que foram emitidas pela Impugnante (fls. 166/199), dos CTCRs que foram solicitados/obtidos junto à transportadora que realizou o serviço (fls. 200/252) e das páginas do livro de Registro de Entradas onde estes CTCRs foram lançados (fls. 253/282).

A Defendente não apresentou nenhum fato novo ou argumento a respeito da apropriação do crédito de serviço de transporte referente à saída de mercadorias isentas ou não tributadas (Código da Situação Tributária – CST = 040, conforme consta na Parte 3 do Anexo V do RICMS/02).

Explica que a Impugnante é empresa de grande porte que, para disponibilização de seu produto no mercado, realiza uma complexa gama de operações e descreve a cadeia mercadológica dos mesmos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que em respeito ao princípio da não cumulatividade, o creditamento realizado revela-se legítimo, e que a vedação imposta pela Fiscalização implica em manifesta infringência a tal princípio.

Analisando as argumentações da Impugnante, observa-se que em nenhum momento há referência à situação tributária das mercadorias transportadas, cujo ICMS indevidamente apropriado, foi estornado neste item do Auto de Infração.

Conforme consta em algumas cópias destes documentos fiscais, o código da NCM/SH das mercadorias adquiridas tem o número 2203.00.00 e conforme a Tabela de Incidência do IPI – TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 6.006/06, trata-se de “*Cervejas de malte,*” cujo serviço de transporte é tributado normalmente, com a aplicação da alíquota interestadual, onde o crédito pode ser apropriado de acordo com a legislação em vigor.

Como se pode observar nos documentos acostados aos autos (amostragem dos CTCs com crédito apropriado – fls. 200/252 e das respectivas notas fiscais dos produtos transportados – fls. 166/199), o CST anotado nos documentos é 040, ou seja, Mercadoria Nacional - Isenta ou Não Tributada, cujo crédito de ICMS apropriado referente às prestações de serviço de transporte interestaduais destas remessas, é vedado pelo art. 70, inciso IV, alínea c da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

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

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

c - estiverem vinculados à saída de mercadoria ou bem isenta ou não tributada, promovida pelo tomador, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

Para que não haja dúvidas sobre a correta identificação das mercadorias, veja-se a descrição do código NCM/SH, que a Impugnante anota em suas notas fiscais no campo “Dados do Produto” (fls. 166/199), conforme a Tabela TIPI:

Decreto n.º 6.006/06

Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

Capítulo 39

Plásticos e suas obras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

39.23	Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos.
3923.10.90	Outros

Capítulo 44**Madeira, carvão vegetal e obras de madeira**

44.11	Painéis de fibras de madeira ou de outras matérias lenhosas, mesmo aglomeradas com resinas ou com outros aglutinantes orgânicos.
4411.92.10	Não trabalhados mecanicamente nem recobertos à superfície

44.15	Caixotes, caixas, engradados, barricas e embalagens semelhantes, de madeira; carretéis para cabos, de madeira; paletes simples, paletes-caixas e outros estrados para carga, de madeira; taipais de paletes de madeira.
4415.20.00	-Paletes simples, paletes-caixas e outros estrados para carga; taipais de paletes

Capítulo 70**Vidro e suas obras**

70.10	Garrações, garrafas, frascos, boiões, vasos, embalagens tubulares, ampolas e outros recipientes, de vidro, próprios para transporte ou embalagem; boiões de vidro para conservas; rolhas, tampas e outros dispositivos de uso semelhante, de vidro.
7010.90.21	Garrações e garrafas

A Impugnante não comercializa estes produtos. Eles fazem parte do seu ativo imobilizado, e por ocasião de sua aquisição e de acordo com a legislação que rege a matéria (e em vigor na época da aquisição) ocorre a tributação normal, cujo crédito de ICMS poderia ser apropriado normalmente, e todas suas movimentações posteriores (saídas subsequentes) não são tributadas, até a sua desmobilização definitiva.

Estas mercadorias, de propriedade da Impugnante, são enviadas aos fabricantes ao abrigo da isenção, nos termos do art. 6º da Parte Geral do RICMS/02 c/c item 105 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, a saber:

Parte Geral do RICMS/02

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002

PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

(a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
105	Saída, em operação interna ou interestadual, de vasilhame, recipiente ou embalagem, inclusive sacaria, desde que retorne ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular, nas seguintes hipóteses:	indeterminada
	a) quando, acondicionando mercadoria, não seja cobrado do destinatário ou computado no preço da respectiva operação e deva ser devolvido ao remetente;	
	b) quando, remetido vazio, se destine ao acondicionamento de mercadoria que tenha por destinatário o próprio remetente;	
	c) em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular.	

Não ocorreu mudança de propriedade da mercadoria transportada.

Estas mercadorias retornam à Impugnante, acondicionando os produtos acabados, adquiridos junto aos fabricantes.

A Impugnante não comercializa vasilhames, paletes, garrafeiras ou os painéis de fibra de madeira (chamados de chapatex), mas sim os produtos envasados.

Trata-se do fluxo físico inverso de produtos, garrafas de vidro (NCM/SH - 7010.90.21), que após o consumo do conteúdo das mesmas (bebidas), são acondicionadas em caixas de plástico (NCM/SH - 3923.10.90), cujas caixas são organizadas sobre paletes (NCM/SH - 4415.20.00) e em seguida transportadas até os fabricantes, para um novo envasamento e posterior comercialização dos produtos envasados.

Os painéis de fibra de madeira (chamados chapatex NCM/SH - 4411.92.10) são utilizados no transporte, principalmente em regiões muito quentes como no presente

caso, para a proteção (contra o atrito) dos fardos de bebidas envasadas em garrafas de plástico PET e em latas de alumínio que, após a organização de tais fardos sobre os paletes, são separados pelos painéis evitando assim o desgaste e conseqüentemente, a perda de produtos e recusa pelo cliente em receber todo o lote.

O ICMS estornado neste item, não é aquele referente à aquisição do produto, cujo frete compõe a base de cálculo (art. 50, inciso I, alínea a da Parte Geral do RICMS/02), mas sim aquele incidente na prestação de serviço de transporte interestadual de remessa de bens do seu ativo permanente (vasilhame para acondicionamento dos produtos – bebidas, caixas plásticas, paletes e painéis de fibra de madeira – chapatex).

Item 2 do Auto de Infração – Falta de apresentação de livros e documentos fiscais – descumprimento de intimação

Com relação a este item da autuação a Impugnante reafirma que os livros e documentos fiscais foram apresentados por meio de amostragem e que, considerando sua boa-fé e a ausência de qualquer prejuízo ao Fisco, deve-se excluir do lançamento a penalidade imposta a este item.

Contudo, após a intimação do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fl. 02), recebido em 20 de abril de 2012 (fl. 03), a Impugnante deixou de entregar ao Fisco livros Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência e documentos fiscais (requisitados através dos subitens 3, 4 e 5 de item 4 do citado AIAF.

A exigência é da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea a da Lei n.º 6763/75 – 1.000 (mil) UFEMG por intimação, *in verbis*:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

.....

O cálculo encontra-se demonstrado na Planilha V (fl. 32).

No CD de fl. 19, na parte entregue pela Defendente, não foi encontrado nenhum destes documentos, ainda que por amostragem.

A alegada boa-fé da Impugnante não é suficiente para desconstituir a infração a teor do § 2º do art. 207 da Lei n.º 6.763/75, acima transcrito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sua argumentação a Impugnante questiona as multas aplicadas, com citações diversas, considerando restar caracterizada que estas denotam exagero da penalidade e cita o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Conclui que, ainda que possa subsistir a presente autuação, a multa deve ser reduzida a patamares proporcionais à suposta infração.

Não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, já transcrito nesta decisão.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "*são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias*".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL N.º 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL N.º 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL N.º 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL N.º 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível n.º 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIACÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

A Impugnante transcreve o disposto nos incisos do art. 21 da Lei Estadual n.º 13.515/00, que instituiu o Código de Defesa do Contribuinte no Estado de Minas Gerais e destaca o mandamento contido no inciso III, qual seja, “*seja excessivamente onerosa para o contribuinte, ultrapassando sua capacidade econômica e financeira e reduzindo sua competitividade no seu ramo de atividade*”.

Segundo o quadro elaborado pela Fiscalização à fl. 574, com valores extraídos dos documentos acostados aos autos (anexos às fls. 283/317 - cópia de todas as DAPIs do período fiscalizado), o faturamento bruto da Impugnante no período comportaria as penalidades aplicadas e demonstra que a regra do Código de Defesa do Contribuinte Mineiro não foi descumprida.

A Impugnante contesta ainda o percentual dos juros de mora fixado pelo Estado de Minas Gerais para incidência sobre débitos provenientes de tributos em atraso, alegando que o mesmo não se coaduna com o ordenamento jurídico pátrio. Alega que o índice de correção estadual, de 1% (um por cento) ao mês, é superior àquele praticado pela União em relação a seus créditos tributários, qual seja, a Taxa Selic.

Neste ponto, é importante destacar novamente que o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito às normas estaduais em sua apreciação do lançamento, sendo-lhe vedado apreciar inconstitucionalidade das normas estaduais ou negar-lhes vigência, nos termos do art. 182 da Lei n.º 6.763/75.

Tendo em vista esta premissa, veja-se a previsão contida no art. 1º da Resolução n.º 2.880/97, em sua redação original:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no *caput* poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

Ocorre que, com a edição da Resolução n.º 4.404/12, restou revogado o § 1º do art. 1º e também o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º da Resolução n.º 2.880/97, não mais se aplicando o percentual mínimo de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, passando-se a se aplicar, desde então, a Taxa Selic como referência.

Destaque-se o texto da Resolução n.º 4.404/12:

RESOLUÇÃO n.º 4.404, de 5 de março de 2012

(MG de 06/03/2012 e republicada no MG de 07/03/2012)

Altera a Resolução n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual e tendo em vista o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975, RESOLVE:

Art. 1º - O § 3º do art. 1º da Resolução n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997 passa a vigorar com a seguinte redação:

“§ 3º - A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais”. (nr).

Art. 2º - Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997:

I - o § 1º do art. 1º;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º.

Art. 3º - Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação.

Assim, em face da atual congruência entre o pedido da Impugnante e a previsão dos arts. 127 e 226 da Lei n.º 6.763/75 em conjunto com o art. 2º da Resolução n.º 2.880/97 (aplicação da Taxa Selic como referência para os juros de mora), vazio se tornou o objeto da discussão, não cabendo maiores considerações a respeito do assunto.

Por fim, cumpre destacar que a Impugnante postula a aplicação do chamado “permissivo legal” constante do § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, sustentando ter agido de boa-fé.

Efetivamente, o legislador estadual concedeu tal prerrogativa ao órgão julgador. Contudo, o fez dentro de determinados parâmetros e desde que respeitados certos requisitos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dentro destas premissas, a possibilidade de aplicação do permissivo legal foi analisada pela Câmara. Entretanto, como pode ser visto do dispositivo abaixo transcrito, para aplicação do permissivo legal é necessária a configuração de quórum qualificado que não foi atingido, a saber:

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

.....
§ 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.

.....(grifos não constam do original)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em indeferir o pedido de concessão de prazo de 30 (trinta) dias para apresentação dos documentos solicitados. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Orias Batista Freitas, que o deferiam. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**