

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.410/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000415692-27
Impugnação: 40.010140744-51
Impugnante: Serv Imagem Minas Serviços, Indústria e Comércio Ltda
IE: 001032231.00-24
Proc. S. Passivo: Luís Guilherme Morato de Lara/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO. Constatou-se a importação do exterior de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e bens do ativo permanente ao abrigo indevido do diferimento previsto no item 41, alíneas “a” e “b” do Anexo II do RICMS/02, uma vez que as mercadorias foram importadas em período anterior à vigência do Regime Especial concedido à Autuada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, previsto no inciso X do art. 75 do RICMS/02, em vigor no período de referência, em face da inexistência de Regime Especial vigente à época dos fatos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Constatou-se que a Autuada deixou de consignar em notas fiscais de saída, a base de cálculo do ICMS devido. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 14/08/13 a 07/03/14, das seguintes irregularidades:

1) utilização indevida do diferimento do ICMS sobre a importação de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e bens do ativo permanente empregados na industrialização dos produtos denominados “Sistema de Integração Digital” e “Acessórios para aparelho de Raio X”, uma vez efetuada anteriormente à concessão do Regime Especial exigido.

Exigência: ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) apropriação irregular de créditos presumidos do ICMS, previstos no art. 75, inciso X do RICMS/02, em vigor no período de referência, nas saídas das mercadorias mencionadas no item anterior, sem estar vigente o Regime Especial que a autorizava.

Exigência: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75;

3) emissão de documentos fiscais na entrada de mercadorias importadas sem a consignação da base de cálculo do ICMS.

Exigência: Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 54/64.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 215/217 e abre vistas à Impugnante, que não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 257/272.

DECISÃO

Conforme relatado, o presente trabalho versa sobre: a) a utilização inapropriada do diferimento do ICMS sobre a importação de mercadorias e bens destinados ao ativo imobilizado; b) aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS; e c) emissão de documentos fiscais com sem a consignação da base de cálculo do ICMS.

Exige-se: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso XXVI e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

A apuração fiscal tem fulcro na análise dos dispositivos previstos no Protocolo de Intenções (PI) nº 051/13 (doc. fls. 36/41), celebrado entre a Autuada e o Governo do Estado de Minas Gerais em 25/06/13 e no Regime Especial de Tributação (RET) nº 014/14 (doc. fls. 42/49), com vigência iniciada em 07/03/14 (doc. fls. 50), data em que a beneficiária tomou ciência do deferimento.

Segundo constatado pela Fiscalização, a Autuada adotou os benefícios acordados nos institutos (PI e RET), antes de iniciada a vigência do instrumento regulamentado para a usufruição do tratamento diferenciado, contrariando as disposições do art. 75, inciso X e do item 41 do Anexo II, ambos do RICMS/02.

Em apertada síntese, insurge a Impugnante contra os autos, alegando a utilização do tratamento diferenciado somente após a data de assinatura do PI, assim como teria protocolizado o pedido de Regime Especial na repartição fazendária de sua circunscrição; ainda, que nesse interstício obteve o aval da Fiscalização estadual ao autorizar, mediante visto na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de Recolhimento do ICMS (GLME) consignando como fundamento legal do diferimento o PTA nº 45.00004335-35 9 (doc. fls. 68/70), o desembaraço

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aduaneiro de importação realizada via Aeroporto Internacional Tancredo Neves em Confins/MG.

Reforça seu entendimento nas disposições contidas na alínea “b” do subitem 41.2 do Anexo II do RICMS/02, relativo à possibilidade de utilização do diferimento durante a tramitação do pedido de concessão do RET, bem como no art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que obriga o beneficiário de regime especial a cumprir todas as disposições nele previstas durante o período de sua vigência.

Por fim, aponta alguns documentos indevidamente relacionados no trabalho fiscal, uma vez já levados à tributação no momento do desembaraço aduaneiro, e assevera a inexistência de fato gerador do imposto nas operações, alegando não haver também, nenhum valor referente a créditos presumidos apropriados irregularmente.

A Fiscalização acata em parte as alegações da Impugnante, promovendo a reformulação do crédito tributário, às fls. 215/217, extraindo parcelas de ICMS parcialmente quitadas. A Impugnante não se manifesta em relação à retificação, apesar de cientificada nos termos da legislação vigente.

Assim encontra-se justificado pela Fiscalização em sua manifestação, com relação aos documentos com alegados recolhimentos prévios de ICMS, cujos dados foram utilizados para a reformulação do lançamento:

NF número	Cód. NCM	Alegação da Impugnante
736	90229090	Mercadoria consta do RET, portanto teria direito ao diferimento.
831	90229090	
834	90229090	

Manifestação fiscal: De fato, as mercadorias constam do RET, porém, como as importações ocorreram antes da data de sua vigência, restou caracterizada a utilização irregular do diferimento.

No caso da NF 736, apesar de ter destacado o imposto, o contribuinte utilizou-se efetivamente do diferimento, como comprovam os lançamentos constantes do Campo “Dados Adicionais/Informações Complementares” da NF, fato este confirmado e corroborado pela “Carta de Correção” de fl. 13. Contudo, em relação a esta NF, reconhece-se que houve pagamento parcial do ICMS incidente, no valor de R\$35,03 (cf. docs. de fls. 102 e 110, apresentados na fase de Impugnação). Deve esse valor, portanto, ser decotado das exigências, conforme reformulação do crédito demonstrado às fls. 215-217.

No tocante às notas fiscais 831 e 834, não foi trazido aos autos nenhum documento que possa comprovar eventual pagamento do ICMS, ainda que parcialmente.

Conclusão: pela manutenção parcial das exigências, excluindo-se o mencionado valor de R\$ 35,03, pago a título de ICMS, relativamente à NF 736.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF número	Cód. NCM	Alegação da Impugnante
738 832	99999999 99999999	Mercadoria não consta do RE, portanto, não tem direito ao diferimento, mas o ICMS foi destacado nas NF e teria sido pago, conforme doc. 04 (aqui, referindo-se ao Anexo 04 da Impugnação)

Manifestação fiscal: No caso destas duas notas fiscais, o procedimento irregular é ainda mais flagrante, pois mesmo o Contribuinte admitindo que as mercadorias não constam do RET (*com o que concorda esta Fiscalização, pois realmente não estão relacionadas nele*), utilizou-se do diferimento, como comprovam os lançamentos constantes do Campo “Dados Adicionais/Informações Complementares” das NF. Resta, portanto, verificar se de fato o imposto devido foi regularmente pago, como alegado.

Pois bem, nas fls. 57-58, afirma a Impugnante que o ICMS teria sido pago conforme “doc. 04”, no entanto, apesar da farta papelada juntada no Anexo 04 da Impugnação (fls. 88-209), em sua quase totalidade relativa às importações de que trata a autuação, somente há comprovação de pagamento do imposto em relação às Notas Fiscais 736 (fls. 102 e 110, como já analisado acima) e 816/879 (fls. 182 e 203), e, mesmo assim, em ambos os casos o pagamento é apenas parcial.

Conclusão: Pela manutenção integral das exigências, relativamente às NF 738 e 832.

NF número	Cód. NCM	Alegação da Impugnante
771 816/879 833 859 884	99999999 99999999 99999999 99999999 99999999	Mercadoria não consta do RE, portanto, não tem direito ao diferimento, mas o ICMS foi destacado nas NF e teria sido compensado conforme DAPI (juntados no Anexo 04 da Impugnação)

Manifestação fiscal: Identicamente às duas notas fiscais do bloco anterior, mesmo o Contribuinte admitindo que as mercadorias não constam do RET (*com o que também concorda esta Fiscalização, pois realmente não estão relacionadas nele*), utilizou-se do diferimento, como comprovam os lançamentos constantes do Campo “Dados Adicionais/Informações Complementares” das NF. Assim, e tal como na situação anterior, aqui também resta verificar se de fato o imposto devido foi regularmente pago, como alegado.

Pois bem, nas fls. 57-58, afirma a Impugnante que o ICMS teria sido destacado e compensado conforme as DAPI do Anexo 04. De fato, juntou as DAPI relativas ao período autuado (fls. 113-170), no entanto, tais documentos não se prestam à comprovação do pagamento do ICMS.

Com efeito, trata-se a DAPI, isto sim, de documento fiscal emitido e entregue mensalmente pelo contribuinte, com a finalidade de cumprir a obrigação (dita

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acessória) de informar e declarar ao Fisco o saldo da apuração mensal do ICMS, resultante do confronto (compensação) entre os débitos decorrentes das saídas tributadas com os créditos gerados pelas entradas de mercadorias também gravadas pelo imposto, ocorridas no período de apuração.

É certo que as entradas de mercadorias importadas do exterior devem ser informadas separadamente das demais, tanto assim que a DAPI possui campos específicos para tal (Campos 036 a 043), sejam estas tributadas ou não, tenha ocorrido ou não o pagamento do imposto no desembaraço aduaneiro, mas nem por isso se pode querer confundir a DAPI com o DAE ou com a GNRE (estes últimos, sabidamente os únicos documentos por meio dos quais se podem efetuar pagamentos do ICMS, no caso, a cada importação, no momento do desembaraço – *conforme ocorra este em território mineiro ou no de outro Estado*).

Não há que se falar, pois, em pagamento de ICMS incidente na importação, mediante “compensação conforme DAPI”, como quer a Impugnante.

Assim, no caso concreto, e como também já dito acima, os documentos juntados às fls. 182 e 203 dos autos comprovam o pagamento parcial do ICMS referente às Notas Fiscais 816 e 879 (esta, complementar daquela), no valor de R\$ 8.216,09.

Conclusão: Pela manutenção parcial das exigências, excluindo-se o mencionado valor de R\$ 8.216,09, pago a título de ICMS, relativamente às NF 816/879.

Como posto, o remanescente da lide está consubstanciado no direito da utilização do regimento diferenciado antes do início de sua vigência, sabendo tratar-se de concessão de diferimento na importação de mercadorias específicas e do crédito presumido nas posteriores saídas desses produtos do estabelecimento importador, no caso a Autuada.

Equivoca-se a Impugnante ao interpretar que o fato de ter assinado com o estado de Minas Gerais um protocolo de intenções já lhe seria assegurado os benefícios nele dispostos. Observa-se no instrumento, como o próprio nome indica, a intenção de afazeres e garantias de procedimentos em benefício de ambas as partes.

Extrai-se do Protocolo de Intenções nº 051/13 (doc. fls. 36/41), mais precisamente da sua Cláusula Oitava, que se refere aos compromissos de natureza tributária de cumprimento do estado, o vínculo dos benefícios com o instrumento de concessão (Regime Especial), a saber:

CLÁUSULA OITAVA: O ESTADO, nos termos da legislação tributária estadual, observado o disposto na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e em Regime Especial, concederá à SERV IMAGEM, o seguinte tratamento tributário:

I. diferimento do ICMS nas importações de bens destinados ao ativo permanente, compreendendo máquinas e equipamentos (...), destinados exclusivamente ao investimento previsto na Cláusula Segunda;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV. diferimento do ICMS devido nas importações do exterior de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (...) destinados exclusivamente à fabricação dos produtos relacionados na Cláusula Primeira;

(...)

VI. Regime Especial de Tributação - RET, para concessão de crédito presumido do ICMS implicando recolhimento efetivo de 2% (dois inteiros por cento) do valor das operações de venda do produto industrializado relacionado no item 1 da Cláusula Primeira (...);

VII. Regime Especial de Tributação - RET, para concessão de crédito presumido de valor equivalente ao saldo devedor do ICMS devido nas operações de venda do produto industrializado relacionado no item 2 da Cláusula Primeira (...);

VIII. Regime Especial de Tributação - RET, para concessão de crédito presumido do ICMS de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) do valor das operações de vendas interestaduais dos produtos industrializados relacionados no item 1 da Cláusula Primeira (...);

IX. Regime Especial de Tributação - RET, para concessão de crédito presumido do ICMS de 5% (cinco inteiros por cento) do valor das operações de vendas internas dos produtos industrializados relacionados no item 1 da Cláusula Primeira (...).

Nota-se que o PI é imperativo, e no *caput* da Cláusula Oitava acima transcrita, prediz: “*O Estado... e em Regime Especial, concederá à SERV IMAGEM...*”. Portanto, estabelecerá que as concessões relacionadas ao diferimento serão formalizadas mediante regime especial e nos incisos VI a IX, traz a mesma discriminação para a concessão do crédito presumido.

A mesma lógica é encontrada na legislação mineira, com relação ao diferimento nas importações, no item 41 do Anexo II c/c subitem 41.1, ambos do Anexo II do RICMS/02 e na concessão de crédito presumido na apuração do ICMS a recolher, art. 75, inciso X do mesmo regulamento, à época vigente. Ambos dispositivos submetem à validade e ao regramento estabelecidos via regime especial.

Conforme documento acostado às fls. 50, a Autuada teve ciência dos procedimentos especiais concedidos pelo estado no dia 07/03/14 e encontra-se estabelecido no art. 27 do Regime Especial (PTA nº 45.000004335.35) autorizado:

Art. 27. Este Regime Especial entra em vigor na data da ciência à SERV IMAGEM de seu deferimento e produzirá efeitos até 31 (trinta e um) de janeiro de 2015, podendo ser prorrogado, por ato da Superintendente de Tributação, desde que:

(...).

De conformidade com as normas expostas e aplicáveis ao caso, caberia à Impugnante usufruir dos pressupostos do regime especial a partir de 07/03/14 e pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que consta dos autos, os procedimentos foram implementados autonomamente desde 14/08/13, em flagrante arrepio aos dispositivos legais regentes da matéria.

Também não encontra guarida a alegação de que o visto fiscal nas GLME homologaria o procedimento da importação com diferimento do ICMS. Consta-se que o procedimento só foi autorizado a partir da ciência do ato concessório e não seria o equívoco na liberação da importação sem o pagamento do tributo, fato habilitador para suplantar a norma estabelecida desde a assinatura do PI.

Ademais, a legislação que regula a não exigência do ICMS no ato do desembaraço aduaneiro nas importações e a utilização da GLME para a comprovação dessa situação tributária, é clara quanto aos efeitos homologatórios do visto no documento. Consta no § 3º do art. 335 do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 335. Ressalvadas as hipóteses de utilização de crédito acumulado para pagamento do imposto devido na importação, previstas no Anexo VIII, o ICMS incidente na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica será recolhido no momento do desembaraço aduaneiro:

(...)

§ 1º Nas hipóteses abaixo relacionadas, em que não será exigido o pagamento do imposto por ocasião da liberação da mercadoria, o contribuinte comprovará a situação tributária utilizando-se da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS (GLME), que será visada pelo Fisco deste Estado:

(...)

§ 3º O visto na GLME não tem efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais.

Não bastasse o acima anunciado, nas próprias GLME preenchidas e trazidas aos autos pela Impugnante, consta inserido no campo 5 (cinco) a seguinte declaração: “...Estamos cientes de que o tratamento tributário está sujeito à reexame e confirmação”.

Portanto, essa tese de defesa não tem supedâneo na legislação regente. Muito menos, acobertam os procedimentos enfocados o disposto na alínea “b” do subitem 41.2 do Anexo II do RICMS/02, como quer a Impugnante.

Assim estabelece os dispositivos que envolvem a matéria:

(Efeitos de 28/04/2005 a 28/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.018, de 27/04/2005).

41.1 O diferimento de que trata a alínea “a” deste item será autorizado mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação (SUTRI), no qual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serão especificadas as mercadorias alcançadas pelo benefício, observando-se o seguinte:

(...)

41.2 Na hipótese de importação de mercadoria não relacionada no regime especial de que trata o subitem anterior, o contribuinte poderá requerer a sua inclusão no benefício, observando-se o seguinte: a - o requerimento deverá ser protocolizado antes do desembaraço aduaneiro, contendo as indicações previstas nas subalíneas "a.2" a "a.5" do subitem anterior;

b - após a protocolização do requerimento de que trata a alínea anterior, se o desembaraço aduaneiro ocorrer antes da manifestação definitiva da SUTRI, o contribuinte poderá utilizar-se do diferimento, sujeitando-se posteriormente ao recolhimento do imposto com os acréscimos legais, em caso de indeferimento do pedido. (Grifou-se)

Ainda, como bem defendido na manifestação fiscal, *"...a legislação prevê a concessão de autorização provisória para a utilização dos benefícios previstos em protocolo de intenções, durante a tramitação do pedido de regime especial, portanto, antes da efetiva concessão deste, hipótese em que o interessado deverá formalizar pedido específico ao Delegado Fiscal de sua circunscrição, nos moldes e condições estabelecidas pela Portaria SUTRI nº 71, de 18/10/10. No entanto, como se viu, a Autuada não fez uso dessa faculdade, optando por se utilizar dos benefícios ao arrepio da legislação."*

Do mesmo modo, nota-se que o procedimento levado a efeito pela Autuada no aproveitamento do crédito presumido também foi antecipado em relação ao ordenamento que o concedia. Conforme comprovam os lançamentos dos valores no campo 067 (Outros créditos/Crédito presumido) das DAPI juntadas aos autos (doc. fls. 27/34), houve efetivamente a apropriação de créditos presumidos nos meses de agosto, setembro e outubro de 2013, bem como no mês de fevereiro de 2014.

De acordo com a legislação vigente à época em que ocorreram os fatos e aludida no Protocolo de Intenções, o crédito presumido seria autorizado mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação, como segue:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

X - ao estabelecimento industrial e ao estabelecimento encomendante de industrialização detentor ou licenciado da marca, relativamente à mercadoria industrializada por encomenda em estabelecimento de contribuinte situado no Estado, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos eletroeletrônicos destinados a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínicas e hospitais, a profissional médico ou a órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:

a) o benefício será aplicado opcionalmente pelo contribuinte, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com a operação, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

Efeitos de 10/01/2013 a 27/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131, de 09/01/2013:

"X - ao estabelecimento industrial, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos eletroeletrônicos destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínicas e hospitais, a profissional médico ou a órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:"

(...)

Art. 69-B. Ao contribuinte distribuidor, atacadista ou centro de distribuição que promova operação subsequente com mercadorias destinadas a estabelecimento de mesma titularidade ou de outros contribuintes, poderá ser concedido sistema de compensação que reduza ou neutralize a carga tributária na distribuição dessas mercadorias, observado o seguinte:

I - o sistema será autorizado mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, que estabelecerá a forma, o prazo e as condições;

Efeitos de 18/04/2013 a 27/12/2013 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.221, de 17/04/2013:

"Art. 69-B. Ao contribuinte distribuidor que promova operação subsequente com mercadorias destinadas a outros contribuintes poderá ser concedido sistema de compensação que reduza ou neutralize a carga tributária na distribuição dessas mercadorias, observado o seguinte:"

Efeitos de 10/01/2013 a 17/04/2013 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131, de 09/01/2013:

"Art. 69-B. Ao contribuinte distribuidor que promova operação subsequente com mercadorias destinadas a outros contribuintes será concedido sistema de compensação que reduza ou neutralize a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

carga tributária na distribuição dessas mercadorias, observado o seguinte:"

Pelo exposto, tendo em vista a legislação vigente à época dos fatos e os dispositivos regulatórios nos atos administrativos da concessão, mantém-se o entendimento contrário à utilização dos dispositivos albergados pelo Regime Especial em período anterior à sua vigência, mesmo que previstos no PI antecipadamente assinado entre as partes.

Desse modo, correta a exigência do ICMS apurado e da multa de revalidação vinculada ao não recolhimento do tributo na forma prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Com relação a essa matéria, este Conselho tem decidido reiteradas vezes pela aplicação da penalidade isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, a exemplo dos Acórdãos nºs 22.185/16 e 23.318/16 da 1ª Câmara; 21.385/17 e 21.330/17 da 2ª Câmara; 21.967/16 e 21.183/16 da 3ª Câmara; e, 4.581/16 e 4.444/15 da Câmara Especial.

Veja-se o que estabelece o dispositivo legal:

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

(...)

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

Dessa forma, essa multa isolada encontra-se, também, corretamente aplicada, uma vez que o crédito presumido em nada desnatura a hipótese de se "apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária" prevista na norma.

Pelo que se depreende da regra, o legislador, ao estabelecer a punição pela infração em tela, teve por objetivo englobar todas as situações de apropriação de crédito do ICMS. Tivesse outro objetivo, o legislador teria diferenciado as operações. Portanto, onde o legislador não distinguiu, não cabe ao intérprete distinguir.

Ressalta-se que será sempre apropriado o crédito do ICMS em decorrência da etapa anterior. Por conseguinte, não importa se o valor do crédito originou-se da apuração normal ou do crédito presumido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma sorte afigura-se a outra penalidade isolada aplicada. Consta-se das DANFE de fls. 16/17 que no campo próprio destinado à consignação da base de cálculo não há qualquer lançamento, estando assim, também caracterizada, de forma cristalina, a infração de que trata o inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (Grifou-se)

Destarte, verifica-se que a infringência à legislação tributária está plenamente caracterizada, sendo, por conseguinte, plenamente legítimas as exigências remanescentes, constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 216/217. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) que excluía, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, por inaplicável à espécie. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira vencida, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos.

Sala das Sessões, 18 de abril de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.410/17/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000415692-27	
Impugnação:	40.010140744-51	
Impugnante:	Serv Imagem Minas Serviços, Indústria e Comércio Ltda	
	IE: 001032231.00-24	
Proc. S. Passivo:	Luís Guilherme Morato de Lara/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e reside apenas na consideração de ser inaplicável à espécie a que excluía, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, em se tratando de crédito presumido.

A autuação em exame versa sobre as seguintes imputações fiscais, relativas ao período de 14 de agosto de 2013 a 07 de março de 2014:

1) utilização indevida do diferimento do ICMS sobre a importação de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e bens do ativo permanente empregados na industrialização dos produtos denominados “Sistema de Integração Digital” e “Acessórios para aparelho de Raio X”, uma vez efetuada anteriormente à concessão do Regime Especial exigido - Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

2) apropriação irregular de créditos presumidos do ICMS, previstos no art. 75, inciso X do RICMS/02, na redação em vigor no período de referência, nas saídas de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e bens do ativo permanente empregados na industrialização dos produtos denominados “Sistema de Integração Digital” e “Acessórios para aparelho de Raio X”, sem estar vigente o Regime Especial que a autorizava - 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, inciso XXVI;

3) emissão de documentos fiscais na entrada de mercadorias importadas sem a consignação da base de cálculo do ICMS – Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, este voto apenas se distingui da decisão majoritária em relação à exigência da multa isolada aplicada no item 2 acima, qual seja, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75. Desta forma, se restringirá à esta matéria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feita esta ressalva, tem-se que a questão que levou ao lançamento ora apreciado foi o fato de utilização indevida do benefício fiscal concedido à Impugnante de utilização do crédito presumido.

Prevía o art. art. 75, inciso X do RICMS/02, na redação em vigor no período de referência:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

.....

X - ao estabelecimento industrial e ao estabelecimento encomendante de industrialização detentor ou licenciado da marca, relativamente à mercadoria industrializada por encomenda em estabelecimento de contribuinte situado no Estado, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos eletroeletrônicos destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínicas e hospitais, a profissional médico ou a órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:

a) o benefício será aplicado opcionalmente pelo contribuinte, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com a operação, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

Efeitos de 10/01/2013 a 27/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.131, de 09/01/2013:

“X - ao estabelecimento industrial, de até 100% (cem por cento) do valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos eletroeletrônicos destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, inclusive clínicas e hospitais, a profissional médico ou a órgão da administração pública, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:”

..... (grifos não constam do original)

Claro está que o “crédito” sobre o qual se está tratando nos presentes autos é o “crédito presumido”.

É exatamente aqui que reside a discordância deste voto em relação à decisão majoritária, pois, no que tange à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

O suposto “crédito” lançado no livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem

como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”. Esta afirmativa fica clara da própria leitura do dispositivo que sustenta a autuação conforme pode ser visto do texto regularmente acima transcrito especialmente da parte grifada.

Verificando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma diferente de cálculo do imposto devido.

Portanto, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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

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

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista, no caso, no Regime Especial de Tributação - RET.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, que diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Exatamente esta questão leva também ao entendimento de que, desconstituindo o Fisco a utilização do benefício do crédito presumido, devem ser concedidos ao contribuinte os créditos normais do imposto dos quais ele apenas abriu mão para se valer do benefício do crédito presumido. Assim, o procedimento é exatamente contrário ao estorno de créditos normais do imposto que, na impossibilidade de utilização do crédito presumido, podem ser utilizados na forma da legislação.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 216/217 e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 18 de abril de 2017.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**