

Acórdão: 14.861/01/1.^a
Impugnação: 40.10100430.98
Impugnante: Carrefour Com. e Indústria Ltda.
Proc. Sujeito Passivo: Leonardo R. Alvim Machado/Outros
PTA/AI: 01.000135647-55
Inscrição Estadual: 062.303430.05-72
Origem: AF/ Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. apropriação indevida de créditos de IMCS relativos a: aquisições de materiais de construção e de uso e consumo, notas fiscais sem a apresentação da 1ª via, notas fiscais lançadas em duplicidade, notas fiscais de microempresas e de notas fiscais de serviços. Exige-se estorno dos créditos indevidamente apropriados e multa isolada, prevista no art. 55, XII, da Lei 6763/75, relativamente aos documentos fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas. Exigências fiscais parcialmente mantidas, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, após apresentação de parte da documentação considerada extraviada.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre a alíquota internas e a interestadual, em aquisições de materiais de construção e de uso e consumo. Inobservância do disposto no art. 5.º, § 1.º, item 6, c/c art. 6.º, II, ambos da Lei 6763/75. Infração caracterizada e não elidida. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Motivos da autuação:

A) Aproveitamento indevido de créditos, no período de 1997 a 1999, apurado com base em Verificação Fiscal Analítica, relativos a:

- 1- Aquisição de material de construção;
- 2- Notas Fiscais sem a 1ª via;
- 3- Notas Fiscais lançadas em duplicidade;
- 4- Aquisições de materiais de uso e/ou consumo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 5- Notas Fiscais de microempresa;
- 6- Notas Fiscais de Serviço, ou Notas Fiscais contendo valores de mão-de-obra na base de cálculo do ICMS.

B) Falta de recolhimento da diferença de alíquota em algumas aquisições de bens de uso e consumo, ou de material de construção, no exercício de 1997.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 441/464), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Do aproveitamento de créditos provenientes de aquisições de material de construção e material de uso e/ou consumo, créditos referentes a notas fiscais de microempresas e referentes a serviços contendo valores de mão-de-obra na base de cálculo do ICMS.

Cita o disposto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88, aduzindo que o ICMS é imposto não-cumulativo, compensando-se em cada circulação de mercadoria ou prestação de serviços.

Diz que a Lei Complementar n.º 87/96, em seu art. 20, reafirmou o caráter não cumulativo do ICMS, garantindo ao contribuinte o direito de abater, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores.

A Lei Complementar 99/99 alterou a redação do inciso I, do art. 33 da LC n.º 87/96, instituindo condição temporal para o exercício do direito de crédito pelo contribuinte, em relação as mercadorias destinadas a seu uso e consumo. Esta limitação afronta a Constituição Federal.

A Constituição Federal já prevê, art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, as exceções ao princípio da não-cumulatividade e que nenhuma outra há no texto constitucional.

O saldo credor (transferido para o próximo período) ou devedor (pago pelo contribuinte), é apurado no sistema “imposto contra imposto”, isto é, de todos os débitos subtrai-se todos os créditos, periodicamente, valendo o critério exclusivamente financeiro.

A Lei Complementar exerce função declaratória em relação à norma constitucional, funcionando como instrumento aclarador da vontade manifestada pelo constituinte. Assim, a Lei Complementar 87/96, não pode ampliar, restringir, modificar ou suprimir direitos constitucionais, bem como, só pode disciplinar matéria explicitada no art. 155, § 2º, inciso XII da CF/88.

A Lei Complementar 87/96, por ser inconstitucional, já nasceu morta, nunca tendo produzido efeitos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O direito do contribuinte de lançar em sua escrita fiscal os créditos originários de aquisições de mercadorias e serviços tributados pelo ICMS é inarredável. Tais créditos se constituem em verdadeira “moeda de pagamento” do tributo em questão, o que significa dizer que a restrição à utilização dos mesmos pelo contribuinte – que não a prevista no art. 155, § 2º, inciso II, da CF/88 – é ato de inconstitucionalidade flagrante, por violação ao princípio da não-cumulatividade, e ainda, por cobrar tributo por via oblíqua, sem previsão legal, configurando enriquecimento ilícito do ente tributante.

A despeito de saber que o respeitável Conselho de Contribuintes não é órgão competente para declarar inconstitucionalidade da lei, requer o acolhimento de seus argumentos e a desconsideração do dispositivo legal inconstitucional (art. 33, inciso I da Lei Complementar 87/96).

A Impugnante se apropriou corretamente dos créditos oriundos dos materiais de construção, destinados à construção do edifício de sua Loja, em terreno de sua propriedade, por se tratar de bens destinados a seu ativo permanente. O § 1º, do art. 33, exclui a possibilidade de aproveitamento de créditos que se refiram a mercadorias e serviços alheios às atividades do contribuinte. Em seguida o § 2º estabelece presunção de que veículos de transporte pessoal são alheios à atividade do estabelecimento, salvo prova em contrário.

No caso da Impugnante, a construção de seu estabelecimento constitui condição essencial, requisito prévio à realização de seus objetivos sociais. Ainda que se considere válida a limitação estatuída pelo § 1º, do artigo 33, da LC 87/96, salta à evidência que esta não se aplica a bens e mercadorias utilizados na construção do estabelecimento onde se exercerá a atividade da empresa, por ser equivocada a classificação destes bens como alheios à atividade da empresa.

A DLT/SRE, através da Instrução Normativa n.º 01, de 06/05/98, definiu, no inciso III do art. 1º, que mercadorias ou serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento são alheios à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa não é lei e, pelo art. 150, inciso I da CF/88 não constitui instrumento apto a gerar obrigações para os contribuintes.

Não há como se negar a natureza do imóvel do contribuinte como bem integrante de seu ativo permanente. Significa dizer que os materiais de construção representam, em última análise, o próprio imóvel do estabelecimento comercial do contribuinte que, sem dúvida alguma, integra seu ativo permanente.

Assim, resta comprovado que os materiais se destinam efetivamente ao ativo permanente do contribuinte, existindo dispositivo declaratório do direito constitucional do Impugnante na Lei Complementar 87/96, artigo 20.

Somente a Constituição pode instituir limitações ao direito de crédito do imposto, portanto, é inconstitucional a lei estadual que veda o aproveitamento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos referentes a aquisições de mercadorias de microempresas, enquadradas em regime especial de tributação.

Pede o cancelamento da exigência fiscal relativa ao aproveitamento de créditos provenientes de aquisições de materiais de construção e materiais de uso e/ou consumo, bem como créditos referentes a mercadorias adquiridas de microempresas.

Do extravio das 1^{as} das notas fiscais de entradas.

A ausência de registro no Quadro 3, na coluna que deveria indicar o CGC da empresa emitente, foi devido a um problema do sistema de processamento de dados, que já está sendo sanado, não resultando em prejuízo para o erário ou indicando qualquer tipo de artifício fraudulento.

Todas as notas fiscais solicitadas pelo Fisco foram apresentadas e que as listadas no Quadro 3 estão em poder do Contribuinte.

Tendo em vista o volume de notas fiscais processado pela empresa, não foi possível localizar toda a documentação no prazo da Impugnação.

Junta cópia de parte do documentos fiscais, pugnando pela apresentação posterior do restante, para demonstrar a correição de seus procedimentos.

A apresentação das 1^{as} vias de notas fiscais de entradas acobertará o aproveitamento dos respectivos créditos pelo contribuinte, não se justificando, a partir daí, a imposição do estorno dos mesmos, acrescidos de multa de revalidação.

Quanto a multa isolada, argumenta que esta se refere ao não atendimento a obrigações acessórias. Não representam ausência de recolhimento de imposto.

A multa isolada prevista no art. 55, inciso XII, da Lei n.º 6.763/75, aplicada no AI, no valor de R\$ 2.057.050,47, representa mais de dois terços do total da autuação fiscal. Argumenta que se tivesse havido prejuízo para o Estado, este corresponderia ao valor total dos créditos aproveitados pelo contribuinte, que montam em R\$ 402.907,52, nunca o valor total das notas fiscais arroladas. Neste caso, a multa correta deveria ser equivalente a 40% de R\$ 402.907,52 = R\$ 161.163,00.

A não localização dos documentos fiscais não significa o extravio dos mesmo, conforme ora se prova, com a apresentação de parte da documentação dita extraviada.

Ausência de recolhimento de diferença de alíquota em algumas aquisições de bens de uso e/ou consumo ou de material de construção no exercício de 1997, conforme Quadro 2.

O grande volume de documentação fiscal processado diariamente pela Impugnante, dificulta a localização, conferência e reprodução dos documentos necessários à instrução da defesa, mas se for constatada a omissão no recolhimento da diferença de alíquota, relativamente a aquisições de bens para uso e/ou consumo ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

material de construção, o contribuinte providenciará o pronto recolhimento do referido valor.

Lançamento de notas fiscais de entrada em duplicidade no exercício de 1998.

A Impugnante procederá à conferência de sua escrita e, em constatando o lançamento em duplicidade de notas fiscais de entrada, efetuará o recolhimento do tributo e da multa.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 483.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls.1165/1179, refuta as alegações da defesa.

Inicialmente, esclarece que face a apresentação de parte das 1^{as} vias das notas fiscais autuadas, fls. 485/1157, efetuou a exclusão destas notas do crédito tributário formalizado.

Ressalta que os documentos de fls. 630, 689, 690, 856, 857, 859, 973, 977 e 1081 foram mantidos, porque referem-se a creditamento de microempresa, portanto, é indevido. Quanto a estes documentos foi retirada a exigência da MI.

Após a exclusão de parte dos documentos, o crédito tributário passou a ser o constante do novo Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 1.181 e DCMM de fls. 1207.

Salienta que o lançamento fiscal tem embasamento na legislação tributária vigente, uma vez que:

A Impugnante aproveitou indevidamente créditos de ICMS relativos a aquisições de material de construção, contrariando o disposto na alínea a.1 do inciso II do artigo 66, nos incisos II, XI, XIII, § 3º e § 5º do art. 70, nos incisos I, II e III do art. 71 do RICMS/96, no inciso III do art. 1º da IN DLT/SRE n.º 01/98 e no inciso III do art. 31 da Lei 6.763/75;

Deixou de recolher a diferença de alíquota em aquisições, em operações interestaduais de bens de uso e/ou consumo o de material de construção, contrariando o disposto no inciso VII do artigo 1º, no inciso II do artigo 2º, no § 1º do art. 43, nos incisos XII e XIII do artigo 44 e nos incisos I, II, III e IV do art. 84 do RICMS/96, no item 6 do § 1º do art. 5º e no inciso II do art. 6º da Lei n.º 6.763/75;

Aproveitou indevidamente créditos de ICMS relativos a documentos fiscais cujas 1ª vias foram extravaiadas, contrariando o disposto na alínea “a” do inciso II do art. 96, no art. 63 e no inciso VI do art. 70 do RICMS/96, e no art. 30 da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aproveitou créditos de ICMS relativos a documentos fiscais lançados em duplicidade, contrariando o disposto no art. 68 do RICMS/96 e no art. 28 da Lei n.º 6.763/75.

Aproveitou indevidamente créditos de ICMS relativos a aquisições de material de uso e/ou consumo, contrariando o disposto nos incisos III e XI do art. 70, no inciso I do art. 71 do RICMS/96 e no item 1 do § 6º do art. 29 da Lei n.º 6.763/75;

Aproveitou indevidamente créditos de ICMS relativos a documentos fiscais emitidos por microempresas, contrariando o disposto no art. 68 do RICMS/96 e no inciso I do art. 31 da Lei n.º 6.763/75;

Aproveitou indevidamente créditos de ICMS relativos a documentos fiscais de serviço ou contendo valores de mão-de-obra na base de cálculo do ICMS, contrariando o disposto no art. 68 do RICMS/96.

Pede a manutenção do crédito tributário remanescente constante do Demonstrativo de fls. 1.181.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Impugnante foi comunicada, fls. 1208, da reformulação do crédito tributário.

Manifestando-se nos autos, fls. 1210/1212, a Autuada alega que não houve extravio de 1ªs vias de notas fiscais, mas simplesmente ocorreu a impossibilidade de se localizar, em um curto período de tempo, o enorme volume de documentos fiscais solicitados.

Reitera e ratifica todos os termos da Impugnação apresentada.

DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO

A Egrégia 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 22/11/2000, deliberou proferir o Despacho Interlocutório de fls. 1.237, para que a Impugnante juntasse aos autos, no prazo de 30 dias contados da data do recebimento da intimação, a seguinte documentação:

- 1) 1ªs vias das notas fiscais consideradas extraviadas pelo Fisco;
- 2) Demais documentos que façam prova das irregularidades apontadas pelo Fisco.

Em seguida, abrisse vista ao Fisco para manifestação e à Auditoria para novo parecer. Caso haja reformulação do crédito tributário, vista à Impugnante.

DOS ESCLARECIMENTOS DA IMPUGNANTE

A Impugnante comparece às fls. 1243/1257, juntando os documentos de fls. 1258/1804.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta uma relação de 434 notas fiscais, e anexa as 1^{as} vias dos referidos documentos.

DA MANIFESTAÇÃO DO FISCO

Após análise da documentação apensada ao PTA pela Impugnante, o Fisco da AF/Belo Horizonte se pronuncia às fls.1806 e reformula os Quadros Demonstrativos, para adequar as exigências, em face das Notas Fiscais apresentadas.

Elabora novo DCMM, em face dos valores que foram excluídos da exigência fiscal.

Anexa todos os Quadros que foram reformulados, tendo em vista os documentos apresentados.

DA ABERTURA DE VISTA

Abriu-se vista dos autos à Impugnante, em virtude da reformulação do crédito tributário, fls. 1838/1839.

A Impugnante manifesta-se às fls. 1840/1841, argumentando que:

A documentação anexada ao PTA, alterou sensivelmente o crédito tributário em favor da Autuada, de modo mais significativo no Item 5.3 do Relatório Fiscal, referente ao extravio das 1^{as} vias das notas fiscais de entradas, nos exercícios de 1997 e 1998. A Multa Isolada restou fixada em R\$ 377.482,01.

O valor do ICMS passou de R\$ 183.769,55 para R\$ 70.514,29.

Ressalta que no Quadro 3 da documentação recebida com a intimação, aparecem registros de notas fiscais sem a apresentação da 1^a via relativamente aos meses de Novembro de 1997 e Janeiro a Dezembro de 1998. No Resumo das Irregularidades, consta aplicação de Multa Isolada referente ao mês de dezembro de 1997, no valor de R\$ 2.945,70, sem contudo figurar a respectiva discriminação do documento fiscal no Quadro 3.

Sendo assim, a Multa Isolada apurada corretamente soma R\$ 374.536,31, e não R\$ 377.482,01.

Relativamente às demais infrações, reitera e ratifica as razões lançadas na Impugnação.

Em manifestação de fls. 1843, o Fisco diz que a Impugnante está equivocada, pois não houve alteração de valores no mês de Dezembro/1997, uma vez que a Autuada não apresentou a 1^a via da nota fiscal, relativa àquele mês.

Esclarece que apenas enviou à Impugnante os Quadros que foram reformulados. O Quadro 3, relativo ao mês de Dezembro/1997 não foi enviado, posto que a exigência fiscal prevaleceu, em virtude da não apresentação da Nota Fiscal n.º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

002301- Valor de R\$ 7.364,25 e MI = R\$ 2.945,70, conforme consta do Quadro 3, fls. 1183, da alteração anterior.

Assim, o valor correto da Multa Isolada é R\$ 377.482,01.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1217/1231, opina pela procedência parcial do Lançamento, para que sejam aprovados os valores de fls. 1.181 e, posteriormente, em parecer de fls. 1845/1848 opina pela aprovação dos valores demonstrados a fls. 1808.

DECISÃO

O presente litígio versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS, apurado mediante Verificação Fiscal Analítica, nos exercícios de 1997 a 1999, em decorrência da apropriação indevida de créditos relativos a: aquisição de material de construção; notas fiscais sem a 1ª via; notas fiscais lançadas em duplicidade; aquisições de materiais de uso e/ou consumo; notas fiscais de microempresa; notas fiscais de serviço, ou notas fiscais contendo valores de mão-de-obra na base de cálculo do ICMS e ainda, falta de recolhimento da diferença de alíquota em algumas aquisições de bens de uso e consumo, ou de material de construção, no exercício de 1997.

Diante dos estornos efetuados pelo Fisco, a Impugnante apresenta impugnação tentando justificar o direito aos creditamentos efetuados em sua escrita fiscal.

A seguir, analisa-se cada uma das irregularidades apuradas, a começar pelo item "A2", face à sua maior relevância no feito fiscal e ao despacho interlocutório exarado pela Egrégia 1.º Câmara de julgamento.

A2. Aproveitamento indevido de créditos relativos a Notas Fiscais sem a 1ª via.

Quando de sua impugnação, a Autuada junta aos autos, cópia de parte dos documentos fiscais, pugnando pela apresentação posterior do restante, para demonstrar a correção de seus procedimentos.

O Fisco, reformula o crédito tributário, para excluir do AI formalizado, as notas fiscais apresentadas pela Autuada, que foram objeto de exigência fiscal.

Os documentos de fls. 630, 689, 690, 856, 857, 859, 973, 977 e 1081 foram mantidos, porque referem-se a creditamento de microempresa, portanto, indevido, conforme se verá a seguir. Quanto a estes documentos foi retirada a exigência da MI, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário, fls. 1.181.

Após deliberação da Egrégia 1ª Câmara, a Impugnante anexa aos autos, fls. 1258/1804, as 1ªs vias de parte das notas fiscais, não apresentadas no período da elaboração do trabalho fiscal.

Das notas fiscais apresentadas a maior parte refere-se à exigência do Quadro 3.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco elabora novo Quadro 3, fls. 1810/1822, para excluir do AI formalizado, as Notas Fiscais, cujas 1^{as} vias foram apresentadas. O valor do ICMS passa de R\$ 183.769,55, demonstrado na primeira reformulação, fls. 1180, para R\$ 70.514,29, fls.1807.

A Multa Isolada passa de R\$ 1.008.875,67, primeira reformulação, fls. 1180, para R\$ 377.482,01, fls.1807.

Ressalte-se que, quanto ao Quadro 3, a 1^a via da Nota Fiscal n.º 002301, relativa ao mês de Dezembro/1997 não foi anexada aos autos, pela Impugnante. Tal fato pode ser comprovado por meio da leitura da “Relação de Notas Fiscais”, fls. 1244/1257.

A exigência fiscal prevalece, em virtude da não apresentação da 1^a via da Nota Fiscal n.º 002301- Valor de R\$ 7.364,25 e MI = R\$ 2.945,70, conforme consta do Quadro 3, fls. 1183, da alteração anterior. Assim, o valor correto da Multa Isolada é R\$ 377.482,01.

Dessa forma, não procede a alegação da Impugnante de que o valor da Multa isolada deve ser R\$ 374.536,31.

Feitas estas considerações, oportuna se faz a análise das demais argumentações da Impugnante, relativamente a este item.

Quanto à multa isolada prevista no art. 55, inciso XII, da Lei n.º 6.763/75, aplicada no AI, a Impugnante pondera que se tivesse havido prejuízo para o Estado, este corresponderia ao valor total dos créditos aproveitados pelo contribuinte, nunca ao valor total das notas fiscais arroladas. Neste caso, entende que a multa correta deveria ser equivalente a 40% de do valor total dos créditos aproveitados.

Afirma que a não localização dos documentos fiscais não significa o extravio dos mesmos, conforme ora se prova, com a apresentação de parte da documentação dita extraviada.

Há que se discordar dos argumentos apresentados pela Impugnante, uma vez que a legislação tributária, aqui transcrita, relativa à matéria, veda o aproveitamento do crédito do imposto, quando o contribuinte não apresenta a 1^a via do documento fiscal.

RICMS/96:

Art. 63 - O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1^a via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e na hipótese do item 2 do § 1º.

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

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte.

Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

.....

II - arquivar, mantendo-os pelo prazo previsto nos §§ 1º e 2º:

a - por ordem cronológica de escrituração, os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e aos serviços de transporte e de comunicação prestados ou utilizados;

b - em ordem consecutiva e cronológica, por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), Máquina Registradora (MR) e Terminal Ponto de Venda (PDV), em lotes mensais, os cupons-leitura dos totalizadores, parciais e geral, relativos ao total diário, e as fitas-detalhe e listagens analíticas respectivas.

Assim, deve-se considerar extraviados todos os documentos não apresentados ao Fisco, sujeitando-se, a Impugnante, à penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XII, da Lei n.º 6763/75.

Lei n.º 6763/75:

Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

.....

XII - por extraviar, adulterar ou inutilizar documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco.

Argumenta a Impugnante que se tivesse havido prejuízo para o Estado, este corresponderia ao valor total dos créditos aproveitados pelo contribuinte, e que, desta forma, a base de cálculo para a multa isolada aplicada deveria ser o montante dos referidos créditos.

Não cabe razão à Impugnante. A multa correta é a equivalente a 40% do valor total da operação e não 40% do valor dos créditos aproveitados, conforme dispositivo legal acima transcrito.

Assim sendo, demonstra-se correto o estorno do crédito aproveitado sem apresentação da 1ª via da Nota Fiscal e a exigência da multa isolada capitulada no art. 55, inciso XII da Lei n.º 6.763/75, observadas as reformulações já levadas a efeito pelo Fisco.

A1. Aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisição de material de construção.

A Lei Complementar n.º 87/96 permite ao contribuinte o aproveitamento de créditos de ICMS de aquisições de ativo imobilizado e bens de uso e/ou consumo. Entretanto, a norma legal não veio transformar o regime do imposto, por ser o ICMS baseado em regime de crédito físico, nos termos do disposto no inciso II, § 2º do art. 155, da CF/88.

O disposto no art. 20, § 3º, incisos I e II, confirma que a intenção dos legisladores da Lei Complementar n.º 87/96, não era a de alterar o regime do ICMS, senão vejamos:

“Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

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

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

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

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante aproveitou créditos relativos a aquisições de tijolos, areia, tubulações, materiais elétricos, etc.. No entanto, a imobilização foi do imóvel. A construção do imóvel não constitui condição essencial para a realização dos objetivos sociais da Autuada. A empresa pode adquirir um imóvel pronto para a realização de seu negócio, e este imóvel vai ser lançado como bem do ativo imobilizado, porém, esta operação não vai gerar créditos de ICMS para ser aproveitado. Isto porque nesta operação de aquisição ou venda do imóvel não há incidência do ICMS, mas sim, do ITBI, se “inter vivos”, ou do ITCD, se doação ou “causa mortis”.

Verifica-se assim, que nem toda aquisição de ativo imobilizado gera direito a crédito de ICMS.

Face à publicação da Lei Complementar n.º 87/96, que assegura ao contribuinte do ICMS o direito ao crédito relativo a aquisição de ativo permanente ou de material de uso e/ou consumo, a IN DLT/SRE n.º 01, de 06/05/1998, visando orientar funcionários fiscais, contribuintes e profissionais da área jurídica, resolve especificar os “bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento”, para fins da vedação ao crédito do ICMS, prevista no art. 20, § 1º da LC mencionada.

No art. 1º, inciso III, da IN/DLT/SRE n.º 01/98, consta como alheios à atividade do estabelecimento:

“AS MERCADORIAS OU OS SERVIÇOS RECEBIDOS QUE SE DESTINEM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO”.

A LC n.º 87/96 não autoriza ao contribuinte a apropriação, a título de crédito do ICMS, relativo à aquisição de todo e qualquer bem destinado ao ativo permanente, mas somente daqueles bens móveis que não sejam alheios à atividade do estabelecimento e estejam sujeitos à incidência do imposto.

Não há que se falar em direito à apropriação de crédito relativo à aquisição de materiais de construção, posto que o bem a ser incorporado ao ativo permanente é imóvel. E tal vedação encontra fundamento lógico no fato de que o imóvel, como tal, não é passível de circulação sujeita à incidência do ICMS, mas sim do ITBI ou do ITCD.

Assim, é vedada a apropriação dos créditos referentes às aquisições de materiais utilizados para a construção do estabelecimento, posto que estes são alheios à atividade da empresa, conforme bem especifica a IN DLT/SRE n.º 01/98.

Resta acrescentar que, com a juntada de documentos promovida pela Impugnante, em cumprimento ao Despacho interlocutório, foi apresentada a 1ª via da Nota Fiscal n.º 176887 – da empresa Holdercim Brasil S/A, fls. 1524, que se refere a material de construção.

Tal documento fiscal foi objeto de exclusão das exigências relativas ao item “2” acima, sendo exigido, entretanto, o estorno do crédito do ICMS nele destacado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Fisco reformula o Quadro 1, fls. 1809, para incluir a Nota Fiscal apresentada, cujo crédito foi indevidamente aproveitado.

A3. Aproveitamento indevido de créditos relativos a Notas Fiscais lançadas em duplicidade.

Conforme demonstrado no Quadro 4, fls. 38, a Impugnante lançou no exercício de 1998, notas fiscais de entrada em duplicidade.

Correto o estorno efetuado pelo Fisco, nos termos do art. 68 do RICMS/96.

A4. Aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e/ou consumo.

Conforme relacionado no Quadro 5, fls. 1198/1202, a Impugnante apropriou-se indevidamente de créditos de materiais de uso e/ou consumo.

RICMS/96:

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

.....

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66.

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

.....

3) o valor do imposto correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas, a partir de 16 de setembro de 1996, para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior.

.....

XI - deva não ocorrer, por qualquer motivo, operação posterior com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Diante da norma legal transcrita, demonstra-se correto o estorno promovido pelo Fisco, uma vez que a Autuada apropriou-se dos créditos de materiais de uso e/ou consumo, nos exercícios de 1997 a 1999, período este, não autorizado pela legislação tributária vigente.

A5. Aproveitamento indevido de créditos relativos a Notas Fiscais de microempresa.

Nos termos do art. 179 da CF/88, cabe aos Estados definir o tratamento a ser dado às microempresas.

O Estado de Minas Gerais, por meio da Lei n.º 12.708/97, normatizou o tratamento jurídico diferenciado dispensado às microempresas, senão vejamos:

Lei n.º 12.708/97:

Art. 13 - O regime previsto nesta Lei será adotado opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de apuração do ICMS, sendo vedados, nesse caso, a apropriação de crédito ou o destaque do imposto nos documentos fiscais que emitir.

§ 1º - Exercida a opção prevista no **caput** deste artigo, o regime adotado deverá ser aplicado a todos os estabelecimentos do mesmo contribuinte.

§ 2º - Exercida a opção de que trata este artigo, o contribuinte deverá permanecer no sistema adotado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, vedada a alteração antes do término do exercício, ressalvadas as hipóteses de desenquadramento previstas no artigo 16.

Art. 15 - A microempresa e a empresa de pequeno porte são obrigadas, na forma e nos prazos fixados em regulamento, sem prejuízo das demais exigências legais, a:

.....

IV - emitir regularmente documento fiscal para acobertar operação ou prestação que realizarem, vedado, em qualquer hipótese, o destaque do ICMS.

Do disposto na Lei n.º 12.708/97, verifica-se que a empresa optante pelo Micro Gerais não pode destacar o ICMS no documento fiscal.

Portanto, correto está o estorno procedido pelo Fisco, nos termos do art. 68 do RICMS/96.

Quanto à alegação da Impugnante sobre a inconstitucionalidade da Lei n.º 12.708/97, que veda o aproveitamento de créditos referentes a aquisições de mercadorias de microempresas, evoca-se o disposto no inciso I, do art. 88, da CLTA/MG.

A6. Aproveitamento indevido de créditos relativos a Notas Fiscais de Serviço, ou Notas Fiscais contendo valores de mão-de-obra na base de cálculo do ICMS.

Conforme relacionado no Quadro 5, fls. 1198/1202, a Impugnante apropriou-se indevidamente de créditos destacados em notas fiscais de serviço.

RICMS/96:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Parágrafo único - Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço.

Diante da norma legal transcrita, afigura-se correto o estorno promovido pelo Fisco.

B - Falta de recolhimento da diferença de alíquota

A Impugnante deixou de recolher a diferença de alíquota em aquisições, em operações interestaduais de bens de uso e/ou consumo e de materiais de construção, contrariando o disposto no item 6, do § 1º, do art. 5º, e no inciso II, do art. 6º, da Lei n.º 6.763/75.

Relativamente a este item, a Impugnante argumentou, exclusivamente, que revisaria sua escrita fiscal e recolheria a importância devida, caso confirmada a acusação fiscal, porém, não mais se manifestou sobre o assunto.

Portanto, resta caracterizada a infração, nos termos dos dispositivos legais acima mencionados.

Despacho Interlocutório – Observação final

Com a juntada de documentos promovida pela Impugnante, o Fisco fez o Quadro 5, fls. 1823/1832, para incluir as Notas Fiscais apresentadas, cujos créditos foram indevidamente aproveitados, relativas a materiais de uso e consumo, emitidas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por microempresas e notas fiscais de serviço ou contendo valores de mão-de-obra na base de cálculo.

Elaborou, um “Quadro Resumo das Irregularidades”, fls. 1833, demonstrando o valor total do ICMS e da Multa Isolada.

Apresentou às fls. 1834/1836, a Recomposição da Conta Gráfica do ICMS, nos exercícios de 1997, 1998 e 1999.

À fl. 1837, anexou o novo DCMM.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que excluía as exigências relativas ao estorno de créditos referentes às aquisições de materiais de construção. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciano Alves de Almeida, Maria de Lourdes Pereira de Almeida e Luciana Mundim de Mattos Paixão. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. Alberto Guimarães Andrade.

Sala das Sessões, 10/05/01.

José Eymard Costa
Presidente/Relator