

Acórdão: 14.330/01/2^a
Impugnação: 40.010102368-99
Impugnante: Embalagens Plásticas Minas Gerais Ltda.
Proc. Sujeito Passivo: Sônia Mabel Alvarado Santana/Outros
PTA/AI: 01.000136912-26
Inscrição Estadual: 712.337226.0049 (Autuada)
Origem: AF/ Vespasiano
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. Imputação de recolhimento a menor de ICMS, apurado em Verificação Fiscal Analítica. Infração caracterizada à vista da constatação que a Autuada se apropriou indevidamente de créditos de ICMS provenientes de: a) Notas Fiscais que não correspondem a uma entrada ou aquisição de mercadoria, além da Autuada não possuir as 1^{as} Vias dos documentos, exige-se ICMS, MR e MI (art.55, Inciso IV); b) antecipação do creditamento do ICMS à entrada da mercadoria no estabelecimento, a infração impõe ao Fisco o estorno dos créditos na conta gráfica da Autuada no período indevido, concedendo-se no período correto; c) falta de estorno proporcional dos créditos de ICMS, relativos às saídas ao abrigo da isenção, a teor do art. 155, Inciso II, da CF/88. Exigências mantidas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – Apropriação indevida de créditos de ICMS escriturados em valores superiores aos destacados na nota fiscal. Excluída a MI prevista no art.55, XV, por falta de previsão legal à época da infração. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO. Falta de destaque e pagamento do imposto devido na operação, em decorrência do uso indevido do benefício da isenção prevista no item 57 do Anexo I, uma vez comprovado que as mercadorias (sacolas plásticas), se destinaram a contribuintes situados em municípios diverso daqueles arrolados no item 57 do Anexo I, do RICMS/96. Corretas as exigências de ICMS e MR.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS período de fevereiro/1996 a outubro/2000, apurado em Verificação Fiscal Analítica, decorrente de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) Apropriação indevida de créditos de ICMS lançados no livro fiscal que não correspondem a uma efetiva entrada ou aquisição de mercadoria;
- b) Apropriação indevida de créditos de ICMS lançados a maior no LRE;
- c) Apropriação indevida de créditos de ICMS lançados antecipadamente nos livros fiscais, antes do recebimento da mercadoria e do respectivo documento;
- d) Falta de estorno de crédito de ICMS relativos a fabricação de produtos saídas com isenção, sem direito a manutenção do crédito;
- e) Falta de destaque do ICMS devido por saída de mercadorias, decorrente do uso indevido da isenção.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.440/449, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 652/660.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 667/671, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

A presente peça fiscal versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado em Verificação Fiscal Analítica no período de fevereiro/1996 a outubro/2000, decorrente de apropriação indevida de créditos, lançados no livro fiscal e que não correspondem a uma efetiva entrada ou aquisição de mercadoria; lançados a maior no livro Registro de Entradas; lançados antecipadamente nos livros fiscais, antes do recebimento da mercadoria, bem como, falta de estorno de crédito de ICMS relativo a produtos saídos com isenção, e falta de destaque do ICMS por saídas de mercadorias, decorrente de utilização indevida da isenção.

Em relação ao item A do Auto de Infração, segundo informa o Fisco, o procedimento do Contribuinte consistiu em escriturar um documento fiscal fictício, onde o número da nota fiscal, seus valores e demais dados anotados no livro Registro de Entradas eram todos imaginários. Não correspondiam a uma efetiva entrada ou aquisição de mercadorias, e o único intuito era aumentar o valor do crédito do imposto no mês. Assim, procedeu-se ao estorno dos respectivos créditos conforme demonstrado na planilha às fls. 47.

Alega a Impugnante que na realidade as notas fiscais foram extraviadas, e que o Fisco presumiu que as mesmas não correspondem a uma efetiva entrada ou aquisição de mercadoria.

Entretanto, verifica-se que em ambos os casos o crédito de ICMS escriturado nessas condições é ilegítimo, por falta de apresentação da 1ª via da nota

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, consoante artigos 63 e 70, inciso VI, do RICMS/96. Ou seja, ainda que se admita que as referidas notas fiscais foram extraviadas, como quer a Autuada, ainda assim o crédito seria indevido.

Quanto a Multa Isolada esta poderia, a princípio, gerar alguma dúvida, já que o Fisco aplicou a penalidade prevista no inciso IV do art. 55 da Lei 6763/75, enquanto pela tese de extravio defendida pela Impugnante, a penalidade a ser aplicada seria a do inciso XII do mesmo artigo.

Porém, observa-se que ambas as penalidades correspondem a 40% (quarenta por cento) do valor das operações, não se vislumbrando qualquer prejuízo financeiro à Autuada, advindo da aplicação de uma ou outra penalidade.

Ocorre que o Fisco, para ser mais fiel aos fatos apurados, optou por aplicar a multa prevista no inciso IV, pois constatou que os documentos fiscais lançados no livro fiscal nunca existiram e seriam fruto da imaginação da Autuada, o que pode ser comprovado por um conjunto de fatos e provas, a seguir relacionados.

Regularmente intimada através do TIAF de fls. 15, a Impugnante não apresentou a totalidade dos documentos que deram origem a escrituração. Intimada novamente, especificamente para apresentação dos documentos em questão (doc. fls. 48/52), não houve manifestação. Posteriormente, por ocasião da apresentação da Impugnação também não trouxe os referidos documentos fiscais, nem cópias dos mesmos, ou outra comprovação da existência das operações.

Ademais, a Impugnante não procedeu conforme determina o art. 96, inciso XII do RICMS/96, deixando de comunicar o suposto extravio dos documentos fiscais, bem como, o art. 70, inciso VI, que prevê que na falta da primeira via do documento fiscal, poderá ser apresentada cópia, devidamente visada pelo Fisco de origem e pela repartição fiscal do contribuinte destinatário.

Fato importante levantado pelo Fisco é que as supostas notas fiscais autuadas estão todas fora de ordem cronológica, apresentando numeração totalmente discrepante da seqüência real da mesma série, utilizada pelo fornecedor.

Como exemplo, citamos o documento às fls. 58, onde consta a nota fiscal nº **009479**, série 1, emitido em **27/09/1999**, supostamente emitido por Ipiranga Petroquímica. Confrontando tal lançamento com o documento de fls. 161, este realmente emitido pela empresa, de nº **89790**, série 1, de data próxima (**29/09/1999**), nota-se a discrepância entre as seqüências numéricas.

A mesma confrontação pode ser feita às fls. 53, onde constam as notas fiscais nºs **009372** e **009359**, série 1, supostamente emitidos em **29/06/1998** e o documento de fls. 143, emitido pela mesma empresa em **29/06/1998**, com o nº **59459**.

Dentre inúmeros outros casos, podemos citar ainda a nota fiscal nº 013098, de 26/05/1999, no valor total de R\$ 6.596,40, **emitida por Avel Atacado e Varejo de Embalagens Ltda** (fls. 61), cujo lançamento correto no LRE consta às fls. 60 dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autos. Repare que às fls. 59 consta o lançamento da mesma nota fiscal, com a mesma data, os mesmos valores, porém, constando como emitente a empresa **Ateq Assessoria Técnica em Qualidade Ltda.** O crédito do imposto foi apropriado novamente, sem documento fiscal para embasar o lançamento.

Como visto, existem inúmeras provas da **inexistência** dos documentos fiscais, levando a crer que os lançamentos no LRE foram feitos aleatoriamente, sem corresponder a uma efetiva entrada ou aquisição de mercadorias, com o único intuito de aumentar o valor do crédito de ICMS no período, fato agravado pelas demais infrações apuradas no presente processo.

Alega a Impugnante que o ônus da prova seria do Fisco. No entanto, o conjunto de indícios acima relacionados constitui **prova indiciária**, suficiente para inverter o ônus da prova à Autuada.

Em ambos os casos, se extravio de notas fiscais ou lançamentos que não correspondem a uma efetiva entrada de mercadoria, a contraprova que poderia ilidir a exigência fiscal seria a mesma: a apresentação das primeiras vias das notas fiscais, prova esta não acostada pela Impugnante.

Legítimo, portanto, o estorno dos respectivos créditos e a exigência do imposto não recolhido, acrescido das multas de revalidação e isolada.

No tocante ao item B do Auto de Infração, temos que o Fisco constatou que foram escriturados valores da operação, créditos e alíquotas no livro Registro de Entradas, em valores superiores aos destacados nas notas fiscais. Procedeu-se ao estorno das diferenças apuradas, exigindo-se também a multa isolada de 10% prevista no art. 55, inciso XV da Lei 6763/75, pela prática reiterada da infração, conforme demonstrativos às fls. 44 e 63.

A Impugnante argumenta o crédito aproveitado a maior deve-se a um erro material no momento do lançamento das notas fiscais de entrada nos livros próprios.

Percebe-se que a Autuada não nega a prática da infração, admitindo que realmente apropriou os créditos em valores superiores aos constantes dos documentos fiscais, sendo legítimo o estorno efetuado. Quanto a ocorrência de erro material, o fato não afasta a responsabilidade pelas infrações, a teor do art. 136 do CTN.

Em relação a multa isolada, verifica-se no demonstrativo às fls. 44 que a penalidade recaiu sobre uma única nota fiscal, de nº 16.519, **emitida em 12/11/96**, que de fato foi escriturada com valor da operação superior ao real.

Ocorre que a redação atual do inciso XV do art. 55 da Lei 6763/75, no qual se baseou o Fisco, somente entrou em vigor em **31/12/97**, com as alterações introduzidas pela Lei 12.729/97, portanto, após a escrituração do documento fiscal, que ocorreu em 18/11/96 (fls. 64).

Assim, deve ser excluída a referida penalidade, (demonstrada às fls. 44/45), por falta de previsão legal à época da infração, e considerando que a legislação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária que comine penalidades somente pode retroagir para beneficiar o infrator, conforme disposições dos artigos 105 e 106 do CTN.

No **item C do Auto de Infração**, o Fisco constatou a apropriação de créditos de ICMS de forma antecipada, antes do recebimento da mercadoria e do documento fiscal. O crédito foi estornado naquele mês e concedido no mês correto (mês seguinte), de acordo com as planilhas de fls. 79/81 e VFA às fls. 22/41.

Tratam-se de notas fiscais emitidas nos últimos dias de determinado mês, mas que só chegaram no estabelecimento da Impugnante nos primeiros dias do mês seguinte.

Através de carimbos de postos fiscais, deste e de outros Estados, bem como carimbo aposto pela própria Autuada atestando a data de recebimento das mercadorias, o Fisco apurou a data da efetiva entrada da mercadoria.

A Impugnante, entretanto, ao escriturar referidos documentos, não observou os carimbos com datas posteriores e lançou os documentos na data da emissão, antecipando assim, a apropriação do crédito.

A título de exemplo, temos a nota fiscal de fls. 88, emitida em 29/02/96, cuja saída se deu às 18:29 horas do Rio Grande do Sul. Este documento foi carimbado pelos postos fiscais de Santa Catarina e de São Paulo em **02/03/96** e pelo almoxarifado da empresa em 01/03/96. No entanto, foi **escriturado em 29/02/96**. Ora, como poderia ser escriturado como sendo entrada de mercadoria em 29 de fevereiro, se em 02 de março ainda estava trafegando pelo Estado de São Paulo?

Da mesma forma, os documentos de fls. 94/95, 105/107 e 122/124 (dentre vários outros), apontam claramente, além da data de recebimento aposta em carimbo da empresa, carimbos de postos de fiscalização, todos com datas posteriores ao da escrituração dos documentos.

O procedimento adotado pela Impugnante contraria o disposto no art. 67 do RICMS/96, que estabelece que o valor a ser abatido a título de crédito deverá ser escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria.

Corretos, portanto, o estorno dos créditos e as exigências do ICMS recolhido a menor no período, e da respectiva multa de revalidação.

Relativamente ao item D do Auto de Infração, a autuação se deu pela falta de estorno proporcional dos créditos de ICMS, relativos aos produtos que saíram ao abrigo da isenção do imposto, sem previsão na legislação tributária para manutenção do crédito.

Argumenta o Contribuinte que se tratam de vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus, amparadas pela isenção do imposto, e com direito à manutenção dos créditos pelas entradas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, examinando os documentos de fls. 217/343, nota-se que nenhuma nota fiscal de saída se destinou à **Zona Franca de Manaus**.

Na realidade as mercadorias se destinaram a cidades como Macapá e Santana, no Estado do Amapá, situadas dentro das **áreas de livre comércio da SUFRAMA**, onde existe o benefício da isenção do imposto, mas **não há dispositivo legal que conceda o direito a manutenção do crédito nestes casos**.

De fato, o art. 285 do Anexo IX, do RICMS/96, prevê a isenção do imposto nas saídas de produtos com destino às áreas de livre comércio da Suframa e à Zona Franca de Manaus.

Entretanto, em relação à manutenção do crédito pelas entradas, o **art. 286** do mesmo diploma legal somente dispensa o estorno do crédito quando as saídas tiverem como destino estabelecimento localizado nos municípios de **Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo**, no Estado do Amazonas.

Assim, não havendo regra específica que permita a manutenção do crédito quando das saídas para outros municípios, deverá ser observada a regra geral, inserida na Constituição Federal de 1988, que ao tratar do ICMS, em seu art. 155, inciso II, estabelece:

Art. 155.

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário na legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

No mesmo sentido, a legislação estadual, através do art. 31 da Lei 6763/75 e art. 70, inciso II do RICMS/96, veda o aproveitamento do crédito quando a operação subsequente, com a mesma mercadoria ou outra dela resultante, ocorrer com isenção ou não-incidência. Já o art. 71 do RICMS/96, determina o estorno do imposto porventura creditado.

Para proceder ao estorno dos créditos, o Fisco intimou o Contribuinte (fls. 212) a apresentar o montante do crédito apropriado a estornar. Diante de sua omissão e da ausência de contabilidade de custo integrada e coordenada, procedeu-se ao arbitramento, nos termos dos artigos 53, inciso I e 54 inciso IV, do RICMS/96.

O Fisco também pautou-se pelos artigos 292 a 296 do Decreto Federal nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda (fls. 211), utilizado subsidiariamente conforme previsto no art. 196 do RICMS/96, arbitrando o custo dos produtos acabados em 70% (setenta por cento) do maior preço de venda no período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante não contesta objetivamente o arbitramento, conforme lhe faculta o § 2º do art. 54 do RICMS/96, sendo, portanto, legítimo o estorno dos créditos proporcionais e as exigências do ICMS recolhido a menor, acrescido da respectiva multa de revalidação.

Por fim, **quanto ao item E** do Auto de Infração, a autuação se deu por falta de destaque do ICMS em operações tributadas pelo imposto, cujas saídas ocorreram ao abrigo indevido da isenção prevista no item 57 do Anexo I do RICMS/96. As notas fiscais autuadas estão relacionadas às fls. 345 dos autos.

Verifica-se às fls. 346/383 que referidas notas fiscais destinam-se a outros municípios (como Porto Velho, Ji-Paraná, Boa Vista), que não aqueles beneficiados pela isenção prevista no item 57 do Anexo I.

Em sua defesa, a Impugnante confunde este item do AI com o item anterior, alegando que, ou o Fisco cobra o ICMS pelas saídas e mantém o crédito pelas entradas; ou estorna o crédito, mantendo a isenção pelas saídas.

Ocorre que as notas fiscais em questão, constantes às fls. 344/383, são distintas daquelas autuadas no item anterior que se encontram às fls. 177/343.

Ao contrário do item anterior, neste caso a isenção é indevida, pois os municípios a que se destinaram as mercadorias não estão arrolados no item 57 do Anexo I citado pela Impugnante, ou em nenhum outro dispositivo da legislação estadual.

Assim, corretas as exigências do imposto não debitado nas notas fiscais e a respectiva multa de revalidação.

Quanto as alegações de que as multas de revalidação e isolada são confiscatórias, e que a Impugnante seria primária na prática das infrações, são argumentos cuja apreciação fogem a competência deste órgão julgador, tendo em vista o disposto no art. 88, inciso I, da CLTA/MG.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, Inciso XV da Lei 6763/75, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Glemer Cássia Viana Lobato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sala das Sessões, 03/07/01.

**Windson Luiz da Silva
Presidente**

**Cleusa dos Reis Costa
Relatora**

JCMMS/jc/br

CC/MIG