

Acórdão: 14.401/01/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010104146-73  
Impugnante: Irmãos Bretas Filhos e Cia Ltda  
Proc. S. Passivo: Carolina de Melo Rezende/Outros  
PTA/AI: 01.000138078-01  
Inscrição Estadual: 701.087204-2538  
Origem: AF/Uberaba  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatada apropriação indevida de crédito em decorrência de: 1- Material de uso e consumo; 2- Bens alheios à atividade do estabelecimento; 3- Falta de 1<sup>a</sup> via de documento fiscal; 4- ICMS proveniente da diferença entre a base de cálculo utilizada na retenção do ICMS/ST e base de cálculo real da operação: exigido, neste caso, além do estorno, Multa Isolada prevista no inciso III do art. 55 da Lei 6763/75; 5- Nota fiscal inidônea: exigido, neste caso, além do estorno, Multa Isolada prevista no inciso X do art. 55 da Lei 6763/75; 6- Operações sujeitas à substituição tributária. Infração plenamente caracterizada. Alegações da Autuada insuficientes para elidila. Exigências mantidas.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL.** Constatado falta de recolhimento do imposto, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, em decorrência de entrada de mercadoria, em operação interestadual, para uso, consumo ou imobilização. Alegações da Autuada insuficientes para desqualificar a infração. Infração plenamente caracterizada. Exigência mantida.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - FRALDA DESCARTÁVEL.** Constatada a irregularidade no recebimento da mercadoria sem retenção do imposto na origem. Infração plenamente caracterizada. Exigência mantida.

Lançamento procedente, mantendo-se as exigências fiscais. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre:

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1.1. Relativos às aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento; de materiais de construção e de bens de uso e consumo;
- 1.2. Sem os respectivos documentos fiscais;
- 1.3. Destacados em notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária;
- 1.4. Recolhidos a maior em face da divergência entre a base de cálculo da substituição tributária e a real;
- 1.5. Destacados em notas fiscais declaradas inidôneas;
2. Falta de recolhimento do imposto:
  - 2.1 Resultante da aplicação do percentual relativo a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas entradas dos bens supracitados no subitem 1.1;
  - 2.2 Referente a mercadorias adquiridas sem retenção do imposto devido por Substituição Tributária;
  - 2.3 Em decorrência dos aproveitamento indevidos de créditos descritos no item 1;
3. Emissão de notas fiscais que não corresponderam a uma entrada de mercadoria no estabelecimento, creditando-se do imposto conforme descrito no subitem 1.4 , como se tivesse havido uma entrada de mercadoria;
4. Utilização de documento fiscal inidôneo para creditar-se do imposto.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls.131/150), por intermédio de procurador regularmente constituído.

O Fisco, em manifestação de fls.215/224, refuta as alegações da defesa.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 226/238, opina pela procedência do Lançamento.

---

### **DECISÃO**

Tendo em vista o bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, no qual foram abordados todos os aspectos pertinentes ao lançamento em questão, incluindo aqueles impugnados pela Autuada em sua peça de defesa, respeitando-se o Princípio da Verdade Real, abaixo transcreve-se o mesmo, corporificando, assim, os fundamentos da decisão.

#### **“DA PRELIMINAR**

Em princípio cumpre esclarecer que a ação judicial (Mandado de Segurança) mencionado pela Impugnante na preliminar, segundo ela, com decisão de mérito favorável à sua pretensão, não alcança as exigências lançadas no auto de infração em exame, posto que o objeto daquela ação, conforme se depreende da leitura do texto transcritos às fls.132, diz respeito *“ao direito de a impetrante se creditar do total do ICMS recolhido na aquisição de mercadorias quando a saída seja beneficiada com a redução da base de cálculo ou quando houver diferença entre a*

*alíquota de entrada (maior) e de saídas (menor)”, enquanto a infração apontada no subitem 1.4 da peça fiscal, trata de creditamento indevidos de ICMS/ST, relativo à diferenças entre o recolhimento efetuado sobre a base de cálculo estimada e o valor de venda a consumidor.*

O pedido de nulidade do auto de infração sob alegação de inexistência dos Atos Declaratórios de Inidoneidade, não merece ser acolhida, haja vista que os mesmos se encontram devidamente anexados aos autos. Além disso, vale lembrar que a publicação dos mesmos foi precedida dos procedimentos previstos na Resolução 1.926/89, não cabendo portanto a alegação de desconhecimento do teor dos mesmos, posto que observou-se o princípio da publicidade dos atos administrativos.

Saliente-se que o presente crédito tributário foi formalizado mediante Auto de Infração, anexado às fls. 06/07, o qual contém todos os requisitos exigidos no art. 58 e Incisos da CLTA/MG, porquanto não devem ser acatadas as exaustivas alegações de nulidade do Auto de Infração por falha material ou violação a qualquer princípio de direito.

Isto posto, rejeitam-se as preliminares argüida relativas a cerceamento de defesa.

#### DO MÉRITO

Versa a autuação sobre a constatação de recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, falta de recolhimento de ICMS: relativo a diferença de alíquota, ICMS/ST referente a mercadorias recebidas sem retenção e, ainda, descumprimento de obrigação acessória, ocorridos no período de Junho/1.996 a Dezembro/2.000.

Da leitura dos argumentos apresentados depreende-se que em momento algum a Impugnante contesta objetivamente o mérito das exigências, pautando sua defesa basicamente em quatro vertentes: na alegada inconstitucionalidade das leis infra-constitucionais que impedem o aproveitamento integral dos créditos de ICMS, na existência de decisão judicial favorável ao aproveitamento de créditos relativo a ICMS/ST, na inaplicabilidade das multas de natureza confiscatória e na ilegalidade da cobrança de juros correspondente à taxa SELIC.

Nesse aspecto vale lembrar em princípio que em face do disposto no art.88, inciso I da CLTA/MG, não cabe a essa Casa a apreciação sobre as questões de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, argüidas pela impugnante.

Quanto ao mérito, do exame da documentação constante dos autos verifica-se que nenhuma razão assiste à Impugnante. Para facilitar o exame dos fatos que deram origem as exigências, passa-se a discorrer sobre as irregularidades apontadas no Auto de Infração:

**1. Aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de:**

**1.1 – Aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, materiais de construção e de bens de uso e consumo.**

No tocante à apropriação de créditos de ICMS, vale recordar que nos termos fixados pela CF/88, especificamente no art. 155, Inciso XII, alínea “c”, **“Cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto”**. Nesse sentido a LC 87/96, estabelece expressamente no § 1º do art. 20, que não dão direito a crédito, as mercadorias ou **serviços alheios à atividade do estabelecimento**.

Na legislação mineira, a vedação do direito ao aproveitamento do crédito relativo a material de construção está contida no art. 70, Inciso XIII, § 3º, do RICMS/96, *in verbis* :

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

(.....)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento”. (destacamos)

Mediante a IN DLT/SRE nº 01/98, a então Diretoria de Legislação Tributária, visando orientar os contribuintes e profissionais que atuam na área jurídico-tributária, normatizou a matéria da seguinte forma:

“Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(.....)

III - Mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.” (destacamos)

Concernente à prova, a descrição das mercadorias contida na relação de notas fiscais, anexadas às fls. 11/17 ( tintas, materiais elétricos, cimento, ferragens, piso porcelanato), não deixa dúvidas acerca da destinação das referidas mercadorias e serviços. A propósito, reportando-nos às notas fiscais juntadas por amostragem às fls.43 a 47, e fls.51 a 54 verifica-se que consta nas mesmas observação sobre o **“local de entrega”** das mercadorias, **“Av. Santa Beatriz - nº 1501- Bairro Santa Maria – em Uberaba - MG”**, que corresponde ao endereço de outro estabelecimento da mesma empresa, o qual se encontrava em construção à época dos fatos. Além disso, note-se que o carimbo do BDMG ( Instituição Financiadora da Obra) aposto nas notas fiscais, nos autoriza a concluir que, ao contrário do que afirma a Impugnante, ditas mercadorias não se destinaram à comercialização.

Igualmente correto afigura-se o estorno de créditos de ICMS proveniente de materiais de uso e consumo. Sobre a matéria a LC 87/96, em seu art. 33, Inciso I, com redação dada pela LC 99/99, estabelece que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“ Somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de Janeiro de 2.003.”

Na legislação mineira, igual preceito encontra-se reproduzido no art.29 § 6º, item 1, da Lei 6.763/75, bem como no art. 66, Inciso II, “b” do RICMS/96, sendo que a vedação ao aproveitamento vem expressa também no art. 70, Inciso III, *in verbis* :

“Art.70 Fica vedado o aproveitamento 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 art.66;”

No tocante à prova, a descrição das mercadorias contida na relação de notas fiscais de fls.11/17 (agenda, bobina calculadora, saco de papel, etiquetas, materiais de escritório, brindes) bem como as notas fiscais juntadas por amostragem às fls.34, 35, 37/38, 40, não deixam dúvidas acerca da natureza das mercadorias. **Infração devidamente caracterizada e comprovada.** Correto os estornos promovidos pelo Fisco e demonstrado às fls.11/17 dos autos.

### **1.2 – Documentos fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas.**

A vedação ao aproveitamento destes créditos está expressa no art. 70, Inciso, VI do RICMS/96, que dispõe da seguinte forma:

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

(.....)

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; (destacamos)

Da leitura do dispositivo acima transcrito, infere-se que a infração poderia ter sido facilmente ilidida mediante a apresentação das primeiras vias dos documentos, prova esta que a Impugnante não conseguiu produzir. Ademais, a inexistência dos documentos é fato incontroverso na medida que a própria Impugnante admite às fls.136, que as notas fiscais foram extraviados. **Infração caracterizada e admitida pela Impugnante. Correto o estorno promovido pelo Fisco**, das notas fiscais relacionadas às fls.18/19 dos autos.

### **1.3 – ICMS/ST – destacado em notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas a substituição tributária.**

O procedimento da Autuada – aproveitamento de crédito referente às aquisições de mercadorias com imposto pago por substituição tributária – **contraria o disposto no artigo 26, Inciso II, “a”, do RICMS/96**, que prevê a escrituração dos documentos respectivos no LRE, na coluna “Outras” como **“Operações sem Crédito do Imposto”**. Considere-se ainda que o RICMS/96, art. 27, ao disciplinar a apropriação de créditos pelo estabelecimento que receber mercadorias com imposto retido por substituição, **exceção os casos em que as mercadorias forem destinadas à comercialização**. Portanto, sendo a atividade da autuada o **“comércio atacadista e varejista....de produtos alimentícios.....supermercados”** (fls.157), inadmissível se torna o aproveitamento dos créditos em comento. Correto o estorno promovido pelo Fisco, referente as notas fiscais relacionadas às fls.20 dos autos.

#### **1.4 – ICMS/ST relativa a diferença a maior apurada entre o recolhimento efetuado sobre a base de cálculo estimada e o valor real da saída.**

A infringência praticada pela autuada se deve a inobservância do disposto nos artigos 22, § 10 da Lei 6.763/75, com redação dada pela Lei 14.423, de 27/12/96, que dispõe o seguinte:

“§ 10 - Ressalvada a hipótese prevista nos §§ 11 e 12 deste artigo o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, **não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:**

1) o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo:

2) o **Estado** sujeito às restituições de qualquer valor, **ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de mercadoria.**” (destacamos)

Visando a apropriação de créditos relativos a ICMS/ST, a Impugnante emitiu e registrou as notas fiscais de Entrada nº 008080 e 008290 (vide fls.103/105), evidenciando de forma inequívoca a apropriação indevida dos respectivos créditos. Inadmissível e inverídica a alegação de que o aproveitamento foi autorizado pelo Judiciário, posto que a segurança obtida em sede de liminar no Processo nº0799803172-8, mencionado no corpo das respectivas notas fiscais, além de tratar de matéria diversa da discutida nestes autos, foi revogada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, tendo a Impetrante requerido o arquivamento do processo, conforme se verifica nos documentos acostados às fls.106/110 deste PTA. **Infração devidamente caracterizada e comprovada**. Correto o estorno promovido pelo Fisco, demonstrado às fls.21.

#### **1.5 – Notas Fiscais declaradas inidôneas.**

O direito ao crédito relativo às entradas de mercadorias decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade, insculpido no inciso I, do parágrafo 2º, do art. 155 da CF/88. O legislador constituinte não se conformando em ditar o princípio concisamente, tratou-o em minúcias ditando-lhe as regras mais importantes: .....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“será não-cumulativo, **compensando-se** o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria **com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal**” (Destacamos), e mais, estabeleceu no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”, que cabe à lei complementar, disciplinar o regime de compensação do imposto.

Nesse sentido a LC 87/96, em seu artigo 23, disciplinou a matéria estabelecendo da seguinte forma:

Art.23 - “O direito de crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto,..... está condicionado à **idoneidade da documentação.**” (grifamos).

Na Legislação Mineira, a norma foi reproduzida, literalmente, no art. 30 da Lei 6.763/75, com a redação dada pela Lei 12.423/96.

A vedação aos créditos decorrentes de documentos fiscais considerados inidôneos, a que se refere a legislação, vem expressa no Inciso V, do artigo 70, RICMS/96, que determina o seguinte:

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

.....  
V - a operação ou prestação estiver acobertada por **documento fiscal falso ou inidôneo** salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (destacamos).

Acrescente-se ainda que, como se sabe, a publicação do **Ato Declaratório de Inidoneidade** é precedida de procedimento próprio, disciplinado pela Resolução N.º 1.926/89, e consiste na realização de diligências especialmente efetuadas com o objetivo de investigar a real situação do contribuinte e das operações por eles praticadas, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas nos incisos I a IV do artigo 3º da referida resolução. Reportando-nos às fls.113, 122, e 128, verifica-se que os Atos Declaratório de Inidoneidade dos documentos relacionados às fls.22, foram devidamente publicados no “Minas Gerais” em 21.10.98, 25.02.2000, e 29.01.1999, respectivamente.

Assim sendo, a partir do momento em que se constata a ilegitimidade dos créditos, e não tendo o contribuinte efetuado espontaneamente o seu estorno, cabe à autoridade fiscal fazê-lo de ofício, haja vista ser o lançamento ato “**vinculado e obrigatório**”. Infração caracterizada e comprovada nos autos. Correto o estorno do ICMS, destacados nas notas fiscais relacionadas às fls.22.

### **2 - Falta de recolhimento de ICMS:**

#### **2.1 - Diferença de alíquota - devido nas entradas de materiais de construção destinado a compor o ativo imobilizado.**

Infração caracterizada. Nos termos do § 1º do art. 43 do RICMS/96 é devido o diferencial de alíquota na entrada de bens destinado ao ativo imobilizado, em

decorrência de operação interestadual. Corretas as exigências demonstradas às fls. 23 dos autos.

## **2.2 – ICMS/ST – referente a entrada de mercadorias sem retenção do imposto devido por substituição tributária.**

Regra geral, nos termos do disposto no art.29 do RICMS/96, “Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto”. No caso específico, a infração se deve a inobservância do disposto no artigo 22, Inciso I da Lei 6763/75, regulamentado pelo artigo 237, do Anexo IX, do RICMS/96, que prescreve o seguinte:

Art.237 - “O estabelecimento industrial fabricante ou o estabelecimento importador, situado em outra unidade da Federação, **exceto no Estado de São Paulo, (...)**, são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes, ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário:

(.....)

**VI - fraldas, descartáveis ou não - 4818, 5601, 6111 e 6209**

**§ 1º - A responsabilidade instituída neste artigo aplica-se:**

(.....)

**4) ao contribuinte mineiro que adquirir mercadoria, de outra unidade da Federação, sem a retenção do imposto, para fins de comercialização, uso ou consumo do adquirente,..(...).”** (destacamos)

Logo, tendo a Impugnante adquirido mercadoria sujeita a substituição tributária, sem a retenção do imposto pelo remetente (vide notas fiscais anexadas por amostragem às fls.90,91,e 92), a responsabilidade pelo recolhimento fica atribuída a ela. **Infração caracterizada e não ilidida pela impugnante**, posto que, inobstante ter alegado que o imposto foi recolhido, nenhuma prova foi anexada. Corretas as exigências demonstradas às fls.24 dos autos.

## **3. Descumprimento de Obrigação Acessória**

### **3.1 - Notas Fiscais - Emissão de notas fiscais que não correspondem a uma entrada de mercadoria no estabelecimento.**

A infração em análise decorre da inobservância do disposto no art. 15, Anexo V, RICMS/96, que veda a emissão de nota fiscal fora dos casos previstos no RICMS, ou seja, com finalidade diversa daquelas relativas à operação com mercadorias.

Note-se que a impugnante emitiu as notas fiscais de Entrada n° 08080 de 28/04/99 (fls.103), n°08290 de 27/05/99 (fls.105), com o objetivo único e exclusivo de se apropriar de créditos de ICMS/ST, vez que as mesmas não correspondem a uma entrada de mercadoria no estabelecimento, configurando-se assim dupla infração, uma decorrente do aproveitamento indevido do crédito, cujo estorno compreende o item 1.4 do auto de infração, e outra decorrente da emissão de documento fora dos casos permitidos na legislação de regência. **Infração devidamente caracterizada e comprovada.** Além do estorno, correto também se torna a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso III, da Lei 6.763/75, demonstrada às fls.21.

### **3.2 - Notas Fiscais Inidôneas - Utilizou-se de notas fiscais declaradas inidôneas para apropriação de crédito de ICMS.**

A Impugnante utilizou-se das notas fiscais anexadas às fls.112, emitida por Distribuidora Palestina Ltda., e das de fls. 115, 117, e 120, emitidas pela empresa Distribuidora Martins Faria & Cia Ltda., bem como das de fls.124 e 125, emitidas por Morro Alto Comercial Ltda., tendo sido todas declaradas inidôneas conforme Atos informados, respectivamente, às fls.113, 128 e 122, caracterizando-se dupla infração, uma decorrente da apropriação do crédito, cujo estorno corresponde ao item 1.5 do AI, e outra decorrente da utilização de documento inidôneo, sujeitando-se portanto à penalidade prevista no art.55, Inciso X, da Lei 6.763/75, demonstrada às fls.22.

No tocante às alegações da impugnante acerca da ilegalidade da cobrança de juros equivalentes à Taxa SELIC, e não obstante a apreciação desta questão extrapolar a competência dessa Casa, importa salientar que o lançamento em análise encontra-se revestido da mais absoluta legalidade, consubstanciada nos art.127 e 226 da Lei 6763/75, que prevê que os débitos serão corrigidos segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais. Nesse sentido a Lei Federal 9.430/96, em seu art. 5°, parágrafo 3°, prevê que as cotas de imposto serão acrescidas de juros SELIC, acumulada mensalmente.

Registre-se ainda que a cobrança de juros de mora, equivalente à taxa SELIC, à época dos fatos, encontrava-se regulamentada pela Res. 2.880 de 13.10.97, que em seu art.1° dispõe que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1° de Janeiro de 1.998, seriam expressos em reais e quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia "SELIC", estabelecida pelo Banco Central."

Portanto, restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

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, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento de defesa. No mérito,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

também à unanimidade, julgou-se procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (Revisora) e Maria de Lourdes Pereira de Almeida.

**Sala das Sessões, 14/08/01.**

**Windson Luiz da Silva**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

CC/MIG