

Acórdão: 16.386/03/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010111017-17
Impugnante: Arkelon do Brasil S/A
Proc. S. Passivo: Juvenil Alves Ferreira Filho/Outros
PTA/AI: 01.000142540-32
Inscr. Estadual: 062.190137.00-53
Origem: DF/Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA – TRANSPORTADOR AUTÔNOMO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Na prestação de serviço de transporte de mercadorias, executado por transportador autônomo, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é atribuída ao remetente da mercadoria, conforme determina a regra imposta pelo artigo 37 dos RICMS/96/02. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA. Constatadas saídas de mercadorias (produtos de perfumaria) acobertadas por notas fiscais consignando valor do imposto inferior ao devido, em razão de utilização a menor da alíquota de ICMS. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Constatado cancelamentos de notas fiscais em desacordo com o artigo 147 do RICMS/96. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso II, artigo 55, da Lei 6763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado o aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrentes de: notas fiscais declaradas inidôneas; utilização de notas fiscais que não corresponderam a efetivas entradas de mercadorias no estabelecimento e documentos fiscais cujas 1^{as} vias não foram apresentadas. Procedimento fiscal respaldado no Artigo 70, Incisos V e VI, Parte Geral, dos RICMS/96/02 e nos artigos 68 e 69, Parte Geral do RICMS/02. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

De acordo com o descrito no Relatório Fiscal de fls. 17 a 25, foram constatadas as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Falta de recolhimento do ICMS sobre prestação de serviços de transporte de mercadorias na condição de substituto tributário, realizados por transportador autônomo, nos meses de novembro de 2002 a março de 2003;
2. Saída de mercadorias, no mês de novembro de 2002, com destaque a menor de ICMS, tendo sido utilizada alíquota de 18%, inferior à alíquota devida de 25% para produtos de perfumaria e toucador;
3. Saídas, no mês de novembro de 2002, de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, fato que se comprova pelo cancelamento irregular das Notas Fiscais n.ºs 257, 258 e 259, frente à falta do cumprimento dos ditames legais previstos no artigo 147, Parte Geral, do RICMS/96;
4. Aproveitamento indevido de imposto destacado em notas fiscais declaradas inidôneas, conforme Ato Declaratório de Inidoneidade n.º 13.062.712-00160, nos períodos de novembro de 2002 a março de 2003;
5. Aproveitamento indevido de créditos decorrente de utilização de notas fiscais que não corresponderam a efetivas entradas de mercadorias no estabelecimento autuado;
6. Extravio de documentos fiscais nos meses de novembro de 2002 a março de 2003, referentes a operações de entrada, tendo em vista não ser admitida a apropriação de ICMS, a título de crédito para efeito de compensação, constante de notas fiscais sem a primeira via.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 825 a 855, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 902 a 932.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 936 a 947, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

As irregularidades que resultaram na falta de recolhimento do ICMS, entre dezembro de 2002 e abril de 2003, que foi apurado através da recomposição da conta gráfica, exceto o ICMS/ST, serão abordadas nos tópicos a seguir.

1. Falta de recolhimento do ICMS sobre prestação de serviço de transporte de mercadorias na condição de substituto tributário, realizadas por transportador autônomo.

Os documentos fiscais com as respectivas bases de cálculo do ICMS/ST referente às prestações de serviço de transporte contratadas pela Autuada, não recolhido entre os meses de dezembro de 2002 e abril de 2003, estão relacionados no Anexo I do Auto de Infração, às fls. 26 a 31.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente cabe destacar que o instituto da substituição tributária, no âmbito do ICMS, tem origem no art. 6º, da Lei Complementar n.º 87/96, fundamentado no § 7º, do artigo 150 da CF/88. Quanto a responsabilidade pelo pagamento do tributo, aqui atribuída à Autuada, esta tem por fundamento legal o disposto no inciso IV, do artigo 22 da Lei n.º 6.763/75, aqui transcrito:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

...

IV - prestador do serviço de transporte ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou de outro prestador de serviço;

O § 8º deste mesmo artigo da Lei n.º 6.763/75, regulamentado no artigo 37 do RICMS/02, define com exatidão a aplicação da responsabilidade prevista no mencionado inciso:

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

...

3) na prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado, ao alienante ou remetente da mercadoria, quando contribuinte do imposto, exceto se produtor rural ou microempresa, observado o disposto no § 17; (g. n.)

As cópias das notas fiscais de fls. 51 a 297 comprovam a realização das operações referentes aos serviços de transporte realizados por transportadores autônomos, tendo como remetente a Autuada. Importante destacar, inclusive, que no campo “dados adicionais” dos referidos documentos estão consignados o preço, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto, conforme preceitua o Regulamento em vigor. Esses fatos evidenciam que a situação abordada pelo Fisco corresponde à hipótese descrita nos dispositivos acima.

A Impugnante sustenta que não poderia ter sido lavrado o auto de infração sem a constatação de que o tributo fora ou não pago pelo transportador. Entretanto, esta sua tese não deve prosperar pois na responsabilidade por substituição, o dever de pagar o tributo já nasce, por expressa determinação legal (vide art. 22 supra), na pessoa do substituto tributário, no caso, a remetente.

Portanto, ela é o sujeito passivo da obrigação principal desde a ocorrência do fato gerador, ainda que praticado por terceiros, não havendo a responsabilidade subsidiária partilhada com o transportador, conforme defende a Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que o § 4º do artigo 37 do Regulamento do ICMS dispõe que a responsabilidade pelo pagamento do imposto, atribuída ao remetente, somente é dispensada caso o transportador autônomo recolha o imposto, antes de iniciada a prestação, o que evidencia uma condição para que haja transferência da responsabilidade original.

A condição para que seja ilidida a infração ora imputada, caso os transportadores tivessem assumido a responsabilidade pelo pagamento do tributo, seria a comprovação do recolhimento deste imposto, com a apresentação da cópia do DAE junto à via fixa do documento acobertador da operação.

Por conseguinte, correta a exigência do ICMS não recolhido e da respectiva Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

2. Saída de mercadorias, no mês de novembro de 2002, com destaque a menor de ICMS, tendo sido utilizada a alíquota de 18%, inferior à alíquota devida de 25%.

A Impugnante não refuta a acusação fiscal de emissão de notas fiscais com destaque a menor de ICMS, devido a utilização de alíquota menor que a correta.

A relação dos documentos fiscais com destaque a menor encontra-se às fls. 32. As cópias desses documentos, às fls. 299 a 305, atestam a aplicação da alíquota de ICMS de 18% sobre as saídas de cosméticos e produtos de toucador, cuja alíquota correta é de 25%, conforme artigo 43, inciso I, “a7” do RICMS/96 e artigo 42, inciso I, “a7” do RICMS/02.

Procede, portanto, a acusação fiscal e a exigência do ICMS e da Multa de Revalidação, sendo prescindíveis maiores considerações.

3. Saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, comprovadas pela constatação de que a Autuada incorreu no cancelamento irregular das notas fiscais n.º 257, 258 e 259, frente à falta do cumprimento dos ditames legais previstos no art. 147, Parte Geral do RICMS/96.

O Fisco conclui que as mercadorias constantes nas notas fiscais de fls. 307 a 315 (Notas Fiscais n.ºs 000257, 000258 e 000259) saíram desacobertadas de documentação fiscal porque as notas fiscais foram canceladas sem que fosse observado o disposto no artigo 147 do Regulamento do ICMS, que assim dispõe:

Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - No caso de documento copiado, os assentamentos serão feitos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.

§ 2º - Para o efeito do caput deste artigo, caso não tenha sido indicado prazo menor no documento fiscal, presume-se saída a mercadoria 3 (três) dias após a data de sua emissão.

A Impugnante, por sua vez, alega que o cancelamento das notas fiscais somente se deu em razão do efetivo cancelamento das vendas das mercadorias, que ocorreu antes da ocorrência do fato gerador do ICMS. Entendido assim, a exação ora imputada estaria inexoravelmente prejudicada.

Embora a Impugnante não tenha escriturado as notas fiscais canceladas no seu livro Registro de Saídas de novembro de 2002 (fls. 744 a 754), os cancelamentos se deram de forma incorreta, uma vez que as vias das notas fiscais foram destacadas dos blocos, os referidos documentos contêm as datas de saída, seus recibos estão assinados pelo recebedor, podendo-se, portanto, inferir a efetiva realização das operações nelas descritas.

Desta forma, correta a imputação fiscal consubstanciada no Auto de Infração em epígrafe, presumindo-se que, tendo em vista o cancelamento irregular dos documentos, houve de fato saídas e entregas das mercadorias desacobertas de documento fiscal, sendo legítimas a exigência da Multa Isolada prevista no inciso II, do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, além do ICMS e da respectiva Multa de Revalidação.

4. Aproveitamento indevido de imposto destacado em notas fiscais declaradas inidôneas, conforme Ato Declaratório de Inidoneidade n.º 13.062.712-00160, no período de novembro de 2002 a março de 2003.

O ICMS destacado nas notas fiscais da empresa Tekila Industrial Ltda., autuados entre as fls. 319 a 468, não poderia ter sido aproveitado para compensação, em face do disposto nos artigos 69 e 70, Parte Geral dos RICMS vigentes à época dos fatos, *in verbis*:

Art. 69 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único - O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.

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

...

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

Os documentos fiscais foram declarados inidôneos nos termos do artigo 134, inciso I do RICMS/96 e RICMS/02, mediante Ato Declaratório n.º 13 062 712 – 001600, de fls. 470, publicado no “Minas Gerais” de 22 de maio de 2003, ou seja, antes de intimada a Impugnante do Auto de Infração lavrado no dia 16 de junho de 2003, tendo por motivo a impressão de documentos fiscais sem a devida autorização.

As cópias do livro Registro de Entradas e do Registro de Apuração do ICMS que confirmam o aproveitamento do imposto estão anexadas às fls. 714 a 818.

Como cediço, o Ato Declaratório de Inidoneidade decorre da realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do artigo 1º da Resolução nº 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no artigo 3º da referida resolução.

É pacífico na doutrina o seu efeito *ex tunc*, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões. Ele tem apenas o condão de atestar uma situação que não é nova, visando a tornar pública uma situação preexistente, possuindo natureza meramente declaratória.

Sendo assim, não deve prevalecer o argumento da Impugnante que os fatos geradores referentes aos documentos fiscais, objeto da ação fiscal, antecederam à declaração de inidoneidade.

Importante que se destaque que em conformidade com o disposto no artigo 4º da Resolução nº 1.926/89, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal inidôneo ou falso promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal, providência esta não tomada pela Autuada.

Não se discute ainda a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas inidôneas, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados. Nesse sentido, irrelevante o fato da efetiva ocorrência das operações, como alega a Impugnante.

Não se discute também o direito inalienável do aproveitamento do crédito de ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais. Entretanto, o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem, está condicionado à idoneidade da documentação.

No caso em análise, os créditos de ICMS sem lastro documental foram apropriados entre novembro de 2002 a março de 2003. Por conseguinte, neste mesmo período os saldos do imposto a pagar foram subavaliados, o que justifica a cobrança do imposto e da multa sobre o seu valor não recolhido tempestivamente.

Corretas, portanto, as exigências referentes ao ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, da respectiva Multa de Revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso X, do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75.

5. Aproveitamento indevido de créditos decorrentes de utilização de notas fiscais que não corresponderam a efetivas entradas de mercadorias no estabelecimento autuado.

A acusação fiscal de que houve aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais que não corresponderam a efetivas entradas de mercadorias fundamenta-se no descumprimento da intimação de fls. 05 a 07, determinada pelo Fisco, para que fossem apresentados pela Autuada os pagamentos (duplicatas quitadas, extratos bancários, cheques, etc.) das mercadorias recebidas através das notas fiscais de fls. 472 a 565.

Quando da intimação, a Contribuinte apresentou duplicatas que, segundo o Fisco, teriam sido confeccionadas a mando dela própria. A fim de assegurar a veracidade de sua tese, este dá como exemplo um erro na simulação da Impugnante em função de um equívoco na intimação fiscal, que trocou o nome da fornecedora Dalamond Importadora pelo da Tekila Industrial do Brasil.

O Fisco aponta ainda algumas incongruências entre as condições e prazos de pagamentos constantes nas notas fiscais e nas respectivas duplicatas, o que pode ser facilmente constatado nos autos, às fls. 481, 521 e 542, dentre outras.

A Impugnante, por sua vez, rebate a acusação, afirmando que o Fisco deveria ter realizado uma verificação quantitativa do seu estoque para apurar com efetividade um suposto creditamento indevido.

Não obstante ser também adequada a referida técnica, além das duplicatas, a Autuada poderia ter comprovado inequivocamente a realização das operações, apresentando cópias de cheques destinados às empresas fornecedoras ou mesmo os seus livros contábeis, onde estariam atestados os pagamentos das mercadorias supostamente adquiridas.

De acordo com o artigo 69 do Regulamento do ICMS, o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias. Verifica-se, assim, que constitui requisito básico para o aproveitamento de crédito a ocorrência efetiva da operação.

Pela análise dos documentos juntados aos autos (fls. 472/565), pode-se destacar a fragilidade das operações noticiadas nas notas fiscais. Como exemplo, citamos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) quase todos os veículos transportadores são registrados em outros estados da Federação, enquanto a operação se trata de suposto comércio entre duas empresas estabelecidas em Belo Horizonte/MG;

- 1) uma das exceções, a Nota Fiscal 000.121 (fls. 524) noticia o transporte de 26 (vinte e seis) toneladas através do veículo de placas GLK-7679, de Governador Valadares. Consultando o “site” oficial do DETRAN/MG, verifica-se tratar do veículo VW/Fusca, ano/modelo 1975, licenciado pela última vez em 1998;
- 2) A defesa, de forma indevida, conforme menciona o Fisco, juntou aos autos cópia do “conta corrente fiscal” da empresa Dalamond Importação Comércio e Distribuição Ltda. Entretanto, a análise do referido documento é prejudicial às assertivas da Impugnante, pelos seguintes fatos:
 - 3) 3.1 – no exercício de 2001, a Autuada apresenta créditos escriturados de apenas R\$ 771,00 (setecentos e setenta e um reais), o que implica em aquisições de no máximo R\$ 6.425,00 (seis mil, quatrocentos e vinte reais);
 - 4) 3.2 – já no ano seguinte, até o mês de março/2002, os créditos alcançaram a ínfima importância de R\$ 168,03 (cento e sessenta e oito reais e três centavos), equivalentes ao máximo de compras de R\$ 1.400,25 (mil, quatrocentos reais e vinte e cinco centavos). A partir de abril/2002, a empresa passou a apurar o imposto pelo sistema Micro Geraes;
 - 5) 3.3 – finalmente, em 2003, as aquisições máximas, até o mês de chegaram ao valor de R\$ 22.657,50, sendo que após tal data não mais apresentou movimentação ao Fisco;
 - 6) 3.4 - as notas fiscais objeto do presente feito foram emitidas nos meses de fevereiro e março de 2003, e somente a de nº 000.041 (fls. 482) possui valor superior a toda a movimentação da referida emitente, nos exercícios de 2001; 2002 e 2003.

Ademais, a Impugnante não comprovou a autenticidade do valor a ser abatido, nem tampouco a efetiva ocorrência das operações. Portanto, correto o estorno efetuado pelo Fisco e a aplicação da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso IV da Lei n.º 6.763/75, vez que as notas fiscais serviram apenas para documentar os créditos apropriados indevidamente.

Cabe mencionar que o CC/MG, analisando idêntica matéria, decidiu pela procedência do lançamento, através dos Acórdãos 15.835/02/1ª e 2.806/03/CE.

6. Extravio de documentos fiscais nos meses de novembro de 2002 a março de 2003, referentes a operações de entrada, tendo em vista

não ser admitida a apropriação de ICMS, a título de crédito para efeito de compensação, constante de notas fiscais sem a primeira via dos mesmos.

Imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos meses de novembro de 2002 a março de 2003, uma vez que não foram apresentadas as 1^{as} vias dos documentos fiscais.

Consta do relatório do Auto de Infração, o que é confirmado pela Autuada em sua impugnação, que houve extravio dos documentos relacionados no Anexo VI do AI (fls. 43 a 45) e como o abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente é permitido mediante apresentação da 1^a via do respectivo documento fiscal, foram estornados os valores apropriados e exigida a MI capitulada no artigo 55, inciso XII, da Lei n^o 6763/75.

O procedimento do Fisco encontra-se respaldado pelo artigo 70, inciso VI, do RICMS/96, ora transcrito:

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

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1^a 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 a aprovação da autoridade fazendária de circunscrição do contribuinte. (grifo nosso)

Tendo em vista a falta de comprovação da autenticidade dos valores a serem compensados, nos termos do artigo 62 do RICMS/96, reputamos corretas as exigências fiscais referentes a este tópico.

Findada a abordagem individual de cada matéria, cumpre analisar os demais argumentos da Impugnante.

Esta entende que os valores das multas são exorbitantes e constituem verdadeiro confisco. Nesse ponto cabe ressaltar que as penalidades aplicadas, capituladas no Anexo do Auto de Infração, em fls. 19 a 24, são previstas na Lei n^o 6.763/75, e portanto, verificada a infração correspondente, sua exigência é perfeitamente legal.

Com relação à aplicação da taxa SELIC, deve ser considerado o que rege o artigo 226 da Lei n^o 6.763/75, que dispõem sobre a correção de débitos estaduais e o cálculo dos juros moratórios, para os quais deverão ser observados os mesmos critérios adotados para os débitos fiscais federais.

A Resolução n^o 2.880/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, estabelece em seu art. 1^o que os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Tendo em vista que a aplicação da taxa SELIC para correção de créditos tributários está prevista na legislação tributária, não compete ao CC/MG negar a sua aplicação, nos termos do artigo 88, inciso I da CLTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Edmundo Spencer Martins e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 26/11/03.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ/cecs