

Acórdão: 16.641/04/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.10112228.32  
Impugnante: Ricardo Eletro Divinópolis Ltda.  
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000143646-79  
Inscr. Estadual: 186.676588.4257  
Origem: DF/BH-3

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a: notas fiscais sem o destaque do ICMS; operações interestaduais com incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do § 2º, do artigo 155, da CF/88; falta de estorno do crédito apropriado quando das entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, tendo em vista as transferências para Ativo Imobilizado e documentos fiscais declarados inidôneos. Reformulação do crédito tributário no sentido de acatar os valores recolhidos através de autodenúncia. Infrações caracterizadas. Exigências parcialmente mantidas.

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - FALTA DE REGISTRO DE NOTA FISCAL NO LRS - Falta de escrituração de notas fiscais com destaque do imposto no Livro Registro de Saídas, bem como diversas notas fiscais registradas sem lançamento do ICMS destacado na coluna "Imposto Debitado".** Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA LRE/DAPI - Imputado o transporte para o Livro Registro de Apuração e DAPI de valor de crédito superior àquele apurado no Livro Registro de Entrada.** Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1) Aproveitamento de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais sem o destaque do imposto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 2) Aproveitamento de créditos de ICMS correspondentes a entradas de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto;
- 3) Transferência para o ativo imobilizado de mercadorias adquiridas para comercialização, sem estornar o crédito apropriado quando das entradas. **3-A)** A NF n.º 057.352, de 25/10/2002, no valor de R\$ 2.299,00, não foi escriturada no LRS, conforme estabelece o artigo 73, do RICMS/96. Neste caso foi exigida também a MI capitulada no artigo 55, inciso I, da Lei n.º 6763/75.
- 4) Falta de escrituração de notas fiscais, com destaque do imposto, no Livro Registro de Saídas. **4-A)** No mês de maio/2002 diversas notas fiscais foram registradas no Livro Registro de Saídas sem lançamento do imposto destacado na coluna "Imposto Debitado";
- 5) Utilização de documentos fiscais declarados inidôneos conforme ato declaratório n.º 13.062.310-00105, publicado no "MG" de 18/12/2003;
- 6) Transporte para o Livro Registro de Apuração e para o DAPI, no mês de julho/2003, de valor de crédito superior àquele apurado no Livro Registro de Entradas.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 526/565, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 628/633.

Quando de sua manifestação, o Fisco reformulou o crédito tributário, conforme quadros de fls. 634/637 e DCMM de fls. 638/639, tendo em vista que parte dos valores exigidos foi objeto de Autodenúncia relativamente às entradas de mercadorias originárias do Estado de Goiás.

Face à retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, bem como pela juntada dos documentos de fls. 640/656, por determinação da Auditoria Fiscal (fl. 657), foi concedido à Autuada (fl. 658) prazo de 10 (dez) dias para aditamento à impugnação ou pagamento do crédito remanescente com as reduções legais cabíveis.

Comparecendo novamente aos autos (fls. 660/661), a Autuada reiterou os argumentos contidos em sua peça exordial, solicitando o prosseguimento normal do feito, com a remessa dos autos ao CC/MG para julgamento.

Com fulcro no art. 116, I, da CLTA/MG, a Auditoria Fiscal, através do despacho de fl. 667, indefere o requerimento de prova pericial, decisão contra a qual não foi interposto o Recurso de Agravo.

A Auditoria, através do parecer de fls. 671/680, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

**DECISÃO**

**Preliminar:**

A Impugnante argüi a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que as acusações fiscais são *lacônicas, sem narração detalhada dos fatos fiscais contidos na acusação, sem carrear provas documentais ou periciais contábeis que corroborem as afirmações que faz*, o que caracterizaria nítido cerceamento de defesa, prejudicando o contraditório pleno.

Entretanto, há que ser rejeitada essa argüição, uma vez que as irregularidades apuradas foram narradas de forma clara e precisa no Auto de Infração, estando perfeitamente demonstradas nos quadros de fls. 16 (*irregularidade 1*), 17/22 (*irregularidade 2*), 24/25 (*irregularidade 3*), 26 (*irregularidade 4*) e 27 (*irregularidade 5*).

Quanto à irregularidade “6”, os valores de créditos do ICMS lançados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, bem como a diferença apurada entre os lançamentos, estão discriminados no item 3.6, do relatório anexo ao Auto de Infração (fl. 13).

O argumento de que as acusações fiscais não estariam lastreadas em provas documentais se confundem com o mérito das exigências fiscais, as quais serão oportunamente analisadas.

Portanto, o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos previstos no art. 57, c/c art. 58, da CLTA/MG, não padecendo de qualquer vício que possa atribuir-lhe a nulidade argüida.

**Mérito:**

**Item 01 do Auto de Infração**

Foi imputado o aproveitamento de créditos do ICMS provenientes de notas fiscais sem o destaque do imposto, no mês de fevereiro/2003.

As notas fiscais, datas de emissão e valores de base de cálculo encontram-se relacionados no **Anexo I** (fl. 16). As cópias do Livro Registro de Entradas e das notas fiscais estão acostadas às fls. 30/34 e 35/41, respectivamente.

De fato, verifica-se que as notas fiscais encontram-se **sem o destaque do imposto devido**. Nesse sentido, a imputação encontra-se devidamente comprovada nos autos. A Impugnante não se manifestou a respeito.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado no artigo 68, do RICMS/2002:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Corretas as exigências fiscais (ICMS e MR).

### Item 02 do Auto de Infração

Foi imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes da parcela referente a benefícios fiscais concedidos por outras Unidades da Federação, em desconformidade com o disposto no artigo 155, § 2º, XII, "g", da CF/88.

As notas fiscais, as datas de emissão, os valores de base de cálculo, ICMS destacado e apropriado, ICMS permitido (percentual – itens 3.1, 4.11, 8.4 e 1.20, da Resolução nº 3.166/01) encontram-se demonstrados no quadro de fls. 17/22.

A CF/88 assim determina (princípio da não-cumulatividade):

"Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I - impostos sobre:

(...)

b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso I, b, atenderá o seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal" (grifos nossos).

(...)

Em relação à concessão de benefícios fiscais, temos o seguinte:

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incentivos e benefícios fiscais são concedidos ou revogados" (grifos nossos)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, dispõe sobre a necessidade de celebração e ratificação de **convênios** pelos Estados e Distrito Federal, para a concessão de benefícios fiscais.

O artigo 62, § único, do RICMS/96 e artigo 62, §§ 1º e 2º, do RICMS/02 reza ainda o seguinte:

"Art. 62 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este por outro Estado".

Parágrafo único - **Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea g do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal**". (grifos nossos)

"Art. 62 - (...)

§ 1º - (...)

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda mediante resolução disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior"

Nesse sentido, o dispositivo regulamentar supra encontra-se em perfeita consonância com os **preceitos constitucionais da não-cumulatividade do ICMS**, bem como em relação ao **dispositivo constitucional que reza a respeito da concessão de benefícios fiscais**.

O Fisco procedeu à reformulação do crédito tributário no sentido de excluir as exigências fiscais objeto de autodenúncia, referentes aos meses de nov/01 e dez/01, conforme quadros de fls. 634/637.

Observada a retificação efetuada pelo Fisco, as exigências se mostram legítimas, uma vez que respaldadas na legislação vigente.

### **Item 03 do Auto de Infração**

Foi imputada a falta de estorno do crédito apropriado quando das entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, em face de transferências das mesmas para o Ativo Imobilizado, no período de março/02 a junho/03. Segundo ainda consta do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relatório do AI, a nota fiscal n.º 057.352 não foi escriturada no LRS, pelo que foi exigida também MI capitulada no artigo 55, inciso I, da Lei n.º 6763/75.

As notas fiscais emitidas para fins de transferência para o Ativo Imobilizado, datas de emissão, valores, alíquota e ICMS devido (p/ fins de estorno) encontram-se demonstrados no quadro de fls. 24/25. As notas fiscais estão anexadas às fls. 218/255 e as cópias do Livro Registro de Saídas às fls. 256/311.

De fato, verifica-se que as notas fiscais têm como natureza da operação "*Transf. P/ Ativo Imobilizado*", foram emitidas sem o destaque do imposto, e que o ICMS devido não foi debitado no Livro Registro de Saída. Nesse sentido, a imputação encontra-se devidamente comprovada. A Impugnante não se manifestou a respeito.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado no artigo 71, I, § 2º, do RICMS/96 e do RICMS/02:

"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 § 3º deste artigo e no artigo 74.

(...)

§ 2º - O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data de aquisição ou recebimento da mercadoria ou bem, ou da utilização do serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento".

(...)

Art. 73 - Para o efeito de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no Livro Registro de Saídas" (grifos nossos).

Corretas as exigências fiscais (ICMS e MR) e a penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso I, da Lei n.º 6763/75, em relação à nota fiscal n.º 057352, de 25/10/02.

### Item 04 do Auto de Infração

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi imputada a falta de escrituração de notas fiscais, com destaque do imposto, no Livro Registro de Saídas, nos meses de janeiro e março/02 e abril e junho/03. Consta ainda do relatório do AI que, no mês de maio/2002, diversas notas fiscais foram registradas no Livro Registro de Saídas sem lançamento do ICMS destacado na coluna "Imposto Debitado".

As notas fiscais, datas de emissão, valores, ICMS destacado e multa isolada encontram-se demonstrados no quadro de fl. 26. As notas fiscais estão anexadas às fls. 313/319 e as cópias do Livro Registro de Saídas às fls. 320/353. Trata-se de operações tributadas pelo ICMS. Nesse sentido, a imputação encontra-se comprovada nos autos. A Impugnante não se manifestou a respeito.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado no artigo 127 do RICMS/96 e RICMS/02:

"Art. 127 - A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação" (grifo nosso).

### Item 05 do Auto de Infração

Refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas, conforme ato declaratório nº 13.062.310-00105, publicado no "MG" de 18/12/2003.

As notas fiscais foram emitidas por "Megacell Celulares Ltda." e encontram-se relacionadas no quadro de fl. 27. A cópia do ato declaratório está acostada à fl. 355, enquanto que as notas fiscais encontram-se às fls. 356/375.

O crédito tributário foi formalizado em 29/01/2004 (data de recebimento do Auto de Infração - fl. 07), posteriormente, portanto, à data de publicação do ato declaratório.

O Ato Declaratório de inidoneidade ou falsidade decorre de 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 os seus efeitos "**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. O Ato Declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma **situação preexistente**.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

declaratória e não natureza normativa. Nesse sentido, inaplicável o disposto no art. 100, inc. I, c/c o disposto no art. 103, inc. I, do CTN. Não é o caso ainda de aplicação do art. 105 c/c art. 106 do CTN, vez que trata-se de apenas **declaração de uma situação pré-existente**,

O procedimento fiscal encontra-se respaldado no artigo 70, inciso V, do RICMS/96 e do RICMS/02. **Não foram carreados quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto.**

Não se discute ainda a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados. Nesse sentido, irrelevante o fato da efetiva ocorrência das operações. O art. 30 da Lei nº 6763/75 ainda dispõe que:

"o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à **idoneidade** da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação" (grifo nosso).

Corretas as exigências fiscais (ICMS e MR) e a multa isolada capitulada no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75, "por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou inidôneo".

### **Item 06 do Auto de Infração**

Foi imputado o transporte para o Livro Registro de Apuração e para o DAPI do período julho/2003 de valor de crédito superior àquele apurado no Livro Registro de Entrada. Consta do relatório do Auto de Infração os seguintes valores:

Crédito Livro Registro de Entradas:	R\$ 2.425.603,48
Crédito RAICMS/DAPI:	R\$ 2.636.973,31
Diferença ICMS devida:	R\$ 211.369,83

As cópias do Livro Registro de Entradas encontra-se às fls. 397/447. DAPI anexado à fl. 448. Cópias do Livro Registro de Apuração às fls. 451/453. Verifica-se, de fato, a divergência entre o Livro Registro de Entradas e o Livro RAICMS/DAPI.

A Impugnante afirmou que "o Livro enviado ao Fisco foi emitido em meados de julho/2003, não contendo todas as operações do mês". Entretanto, **não** anexou documento comprobatório. Não procede a afirmação da Impugnante. Constata-se, conforme cópias anexadas do Livro Registro de Entradas, anexadas às fls. 397/447, que foram escrituradas **notas fiscais emitidas em todo o período** (01/07/2003 a 31/07/2003).



**Observação final:**

Conforme salientado pelo Fisco, não há que se falar em duplicidade de exigências, uma vez que o AI nº 01.000143594.97 trata de matéria diversa, conforme quadros de fls. 642/650 ("relação de notas fiscais inexistentes"). Em relação aos quadros de fls. 651/656, como colocado pelo Fisco, *"há coincidência apenas em relação ao item 01 deste Auto de Infração, mas se trata de um período não incluído naquele. É que apenas o mês de fevereiro de 2003 foi relacionado neste AI ora contestado, período não incluído naquele outro"*. Verifica-se, de fato, que as notas fiscais relacionadas no quadro de fl. 16 não estão incluídas nos quadros anexados pelo Fisco.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3.<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 634/639. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Aguiar Machado. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Juliana Diniz Quirino (Revisora).

**Sala das Sessões, 28/09/04**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Presidente**

**José Eymard Costa  
Relator**