

Acórdão: 2.938/04/CE Rito: Ordinário
Recursos de Revisão: 40.060111175-29 (FPE), 40.060111246-14 (Aut.)
Recorrentes: Fazenda Pública Estadual, Kika Colorida Cine Foto Ltda.
Recorrida: Kika Colorida Cine Foto Ltda., Fazenda Pública Estadual
PTA/AI: 01.0001419988-50
Inscr. Estadual: 367.370961.04-44
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - Constatado que o contribuinte deixou de recolher ICMS relativo ao diferencial de alíquotas, em aquisições de mercadorias destinadas a uso/consumo e ativo imobilizado do estabelecimento. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Exclusão das exigências relacionadas a mercadorias não pertencentes ao grupo em questão, exceto aquelas empregadas em atividades não tributadas pelo ICMS. Infração, em parte, caracterizada. Decisão anterior parcialmente reformulada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES - Constatado que o contribuinte deixou de recolher ou recolheu a menor ICMS, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do imposto em aquisições de mercadorias através de notas fiscais declaradas inidôneas, em devoluções de mercadorias cujas saídas ocorreram através de cupom fiscal, em aquisições de aparelhos celulares de pessoas físicas e em aquisições de mercadorias gravadas por substituição tributária. Exigências de ICMS, MR e MI (notas fiscais inidôneas), capitulada no art. 55, inciso X, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão anterior.

Recursos de Revisão conhecidos. Decisão unânime. Recurso da Fazenda Pública provido em parte e Recurso da Autuada não provido. Decisões por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 2000 a 2002, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do imposto, em aquisições de mercadorias através de notas fiscais declaradas inidôneas, em aquisições de celulares de pessoas físicas, em devoluções de mercadorias cujas saídas ocorreram através de cupom fiscal e em aquisições de mercadorias gravadas pela substituição tributária, bem como falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas em aquisições de mercadorias destinadas a uso/consumo e ativo imobilizado do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.138/03/3ª, pelo voto de qualidade, excluiu parte das exigências relativas ao diferencial de alíquotas, mantendo parcialmente as exigências fiscais de ICMS, MR (50%) e Multa Isolada (notas fiscais inidôneas), capitulada no inciso X, artigo 55, da Lei 6763/75.

Inconformada, a 1ª Recorrente (FPE) interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 373/374, requerendo, ao final, o seu provimento.

A 2ª Recorrente (Kika Clorida Cine Foto Ltda.), também interpõe tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, Recurso de Revisão de fls. 376/382 requerendo, ao final, o seu provimento e contra-arrazo a o recurso da Fazenda Pública Estadual (fls.386/387), requerendo, ao final, o seu não provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 389/395, opina, em preliminar, pelo conhecimento dos Recursos de Revisão interpostos. Quanto ao mérito, pelo provimento parcial do recurso da Fazenda Pública Estadual e pelo não provimento do recurso interposto pela Autuada.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Cabe esclarecer, entretanto, que o recurso interposto pela Fazenda Pública vem questionar apenas a exclusão parcial das exigências relativas ao **diferencial de alíquotas**, e, por sua vez, a Autuada vem contestar somente o estorno de crédito, relativo as **notas fiscais inidôneas** e as **devoluções de mercadorias cujas saídas se deram através de cupom fiscal**. Assim sendo, a teor do § 3º do art. 137 da CLTA/MG, a discussão no presente processo limita-se a estas matérias.

Quanto ao mérito, destaca-se que assiste razão à Fazenda Pública no que diz respeito ao **diferencial de alíquotas**, visto que parte das notas fiscais cujas exigências foram excluídas na decisão anterior, embora sejam referentes a “embalagens”, estas são utilizadas exclusivamente na prestação de serviços de revelação e ampliação de fotografias, atividade esta tributada apenas pelo ISS.

Sobre o tema, dispõe o art. 66 do RICMS/96 (igual teor ao do art. 66, IV e “a” do RICMS/2002):

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

1) o valor do imposto correspondente às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período **para comercialização;**

(...)

2.1) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência; (grifos nossos)

Verifica-se que o *caput* do artigo 66 deixa claro que somente será abatido como crédito o valor do imposto relativo as mercadorias e embalagens vinculadas a posterior operação tributada pelo ICMS.

Em outras palavras, se os materiais e embalagens são adquiridos para o desempenho de atividades tributadas somente pelo imposto municipal, não é permitido o aproveitamento do ICMS correspondente, sendo estas mercadorias consideradas materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Analisando as mercadorias constantes das notas fiscais de fls. 123 a 127 (álbum paisagem 10x15x36 e álbum personalizado 10x15x40) constata-se, como é de conhecimento público e notório, que são aqueles álbuns utilizados como embalagens para a entrega das fotografias reveladas, conforme pode-se constatar pelo desenho do produto à margem esquerda da nota fiscal de fls. 124 e seguintes. Servem para encartar as fotografias de tamanho 10x15cm, com capacidade para 36 ou 40 fotos e possuem o valor irrisório de R\$ 0,13 (treze centavos).

No mesmo sentido, as mercadorias constantes das notas fiscais de fls. 128 e 129 (carteirinha e carteira 3x4 e 5x7), como também é de conhecimento público, são aquelas carteirinhas plásticas utilizadas para embalar e entregar as fotografias 3x4cm ou 5x7cm, e possuem o valor irrisório de R\$ 0,01 a R\$ 0,03 (um a três centavos)

É óbvio que estes materiais não são mercadorias destinadas à comercialização e tampouco embalam ou acondicionam mercadorias destinadas à comercialização, razão pela qual são classificados como materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais sobre o diferencial de alíquotas relativamente as notas fiscais de fls. 123 a 129, devendo ser reformulada a decisão recorrida neste particular.

Quanto as demais notas fiscais excluídas na decisão anterior, de fato referem-se a mercadorias normalmente comercializadas no ramo de atividade da Autuada, sendo correta sua exclusão.

No tocante aos questionamentos da 2ª Recorrente (Autuada), no que diz respeito ao aproveitamento de créditos relativo as **devoluções de mercadorias cujas**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas ocorreram com cupom fiscal, o argumento é que a apropriação desses créditos seria justa e legal e que teria adotado todos os procedimentos exigidos para o caso.

Ocorre que a vedação ao crédito é expressa no Regulamento do ICMS, nos artigos 70, VII, e 76, § 3º (redações idênticas no RICMS/96 e no RICMS/2002):

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

VII - a operação ou prestação se relacionar com devolução de mercadoria feita por produtor rural, exceto o referido na alínea "b" do inciso II do artigo 98, pessoa não inscrita como contribuinte ou não obrigada à emissão de documento fiscal, ressalvado o disposto no artigo 76 deste Regulamento; (...)

Art. 76 - (...)

§ 3º - **Não será permitida a apropriação de crédito em devolução** ou troca de mercadoria e serviços adquiridos com emissão **de Cupom Fiscal** ou Bilhete de Passagem, exceto aqueles que contenham identificação do adquirente impressa por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF)."(grifado)

Conforme destacado no acórdão recorrido, a Autuada deixou de observar a legislação que rege o tema, acima transcrita, não lhe sendo lícito lançar mão dos respectivos créditos de ICMS. O direito ao crédito é condicional, dependendo, inclusive, da escrituração nas condições estabelecidas na legislação, a teor do que estabelece o artigo 23 da Lei Complementar 87/96. A norma preserva a integridade do sistema tributário, consagrando a segurança na legitimidade dos pretendidos créditos em razão da indisponibilidade do Erário.

O mesmo ocorre em relação ao estorno de créditos de ICMS relativos a **notas fiscais declaradas inidôneas**, já que o art. 23 acima citado condiciona o direito ao crédito também à inidoneidade da documentação.

Como bem salientou o acórdão recorrido, os atos declaratórios revelam a inidoneidade intrínseca dos documentos, retirando-lhes a possibilidade de gerar créditos. Como definido, referidos atos apenas declaram situação preexistente. Nesse sentido, os atos publicados após a ocorrência das transações têm efeitos *ex tunc*.

A efetividade das operações, ainda que provada, jamais poderia sustentar a legitimidade do creditamento. A única forma de suprir o creditamento indevido seria a comprovação do recolhimento do imposto. Assim prescreve o Regulamento do ICMS:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;** (Grifado)

Não prospera o argumento da Autuada no sentido que não poderia exigir comprovação do recolhimento do imposto junto ao seu fornecedor. O art. 16, X, da Lei nº 6763/75 prevê a obrigação do contribuinte de exigir daqueles com quem comercializa, a exibição da ficha de inscrição no cadastro de contribuintes, sob pena de responder solidariamente pelo imposto porventura não recolhido.

Ademais, ao tomar ciência da irregularidade dos documentos com a publicidade dos atos declaratórios, a Recorrente/Atuada poderia proceder ao estorno dos respectivos créditos, recolhendo o imposto com os acréscimos legais aplicáveis aos casos de denúncia espontânea, como estabelece o art. 56, § 5º, da Lei nº 6763/75, mas não o fez.

No tocante à alegação de inconstitucionalidade e violação ao princípio da não-cumulatividade do imposto, deve ser colocada em foro próprio, uma vez que não cabe ao CC/MG apreciar tal questão, a teor do artigo 88 da CLTA/MG.

Desse modo, afiguram-se legítimas as exigências fiscais questionadas pela Autuada, devendo, no tocante a elas, ser mantida a decisão anterior.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao recurso n.º 40.060111246-14 (Autuada), em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao mesmo. Vencida, em parte, a Conselheira Glemer Cássia Viana Diniz Lobato, que lhe dava provimento parcial, para excluir, das exigências relativas à irregularidade estorno de créditos referentes a documentos fiscais declarados inidôneos, aqueles documentos fiscais em que a Autuada alega, às fls. 79/81, a comprovação da efetividade das operações. Quanto ao recurso n.º 40.060111175-29 (Fazenda Pública Estadual), em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que restem excluídas apenas as exigências relativas às Notas Fiscais de fls. 123 a 129. Vencidas, em parte, as Conselheiras Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento. Sustentou oralmente pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além das supramencionadas e dos signatários, os Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 16/04/04.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Francisco Maurício Barbosa Simões
Relator

MLR