

Acórdão: 17.228/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010113779-41
Impugnante: Brasil Cereais Representação e Comércio Ltda.
Proc. S. Passivo: Evaristo Lemos Freire/Outro(s)
PTA/AI: 01.000145225-84
Inscr. Estadual: 089.105375.00-43
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO – Constatado o aproveitamento indevido de créditos relativos a documentos fiscais declarados inidôneos, que foram estornados através da recomposição da conta gráfica do contribuinte. Exigências de ICMS, MR e da MI prevista no inciso X do artigo 55 da Lei 6763/75 mantidas.

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. Constatada a utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto nas saídas de fertilizantes, prevista no item 2 do Anexo IV do RICMS/96, por inobservância das disposições contidas no subitem 2.2 do referido dispositivo, ou seja, não deduziu do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – Infração caracterizada nos autos. Exigências de ICMS, MR e da MI prevista no inciso I do artigo 55 da Lei 6763/75 mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Constatado cancelamento de notas fiscais em desacordo com o artigo 147 do RICMS/96. Mantida a exigência da penalidade prevista no artigo 57 da Lei 6763/75 c/c artigos 219 e 220 do RICMS/96.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a exigência de ICMS e MR tendo em vista recolhimento a menor de imposto em virtude de aproveitamento indevido de créditos relativos a notas fiscais declaradas inidôneas, utilização indevida de redução da base de cálculo na saída de mercadorias e falta de registro de notas fiscais de saída no LRS. O Auto de Infração exige, ainda, as multas isoladas previstas nos artigos 55, incisos I e X, relativamente às infrações já descritas, e no artigo 57, todos da Lei 6763/75, esta última por cancelamento irregular de documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 4724/4740, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 4914/4920.

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 4927, a qual foi cumprida às fls. 4928/4929.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 4934/4944, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações.

Da Preliminar

A arguição de decadência parcial do crédito tributário, apresentada em preliminar pela Defendente, não carece de análise, pois se refere ao período de 01/01/99 a 18/08/99, não alcançado pelas exigências fiscais.

O presente feito exige ICMS, acréscimos legais e penalidades relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2001 e 2002.

De qualquer forma, insta observar que o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado pelo artigo 173, inciso I do CTN, que para tanto, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A Impugnante foi regularmente intimada do *AI* aos 19.08.2004, restando claro que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período atingido pela presente autuação, deu-se dentro do prazo decadencial.

Do Mérito

Trata o presente Auto de Infração da exigência de ICMS e MR tendo em vista recolhimento a menor de imposto em virtude de aproveitamento indevido de créditos relativos a notas fiscais declaradas inidôneas, utilização indevida de redução da base de cálculo na saída de mercadorias e falta de registro de notas fiscais de saída no LRS. O Auto de Infração exige, ainda, as multas isoladas previstas nos artigos 55, incisos I (por falta de registro de documentos fiscais no livro próprio) e X (por utilização de documento fiscal inidôneo), e no artigo 57 (pelo cancelamento irregular de documentos fiscais), todos da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais objeto da autuação foram apreendidas através do TAD 016217, encontrando-se anexadas aos autos, juntamente com cópias dos livros fiscais (LRE e LRS). A íntegra do Comunicado n.º 003/004 através do qual foi publicado o Ato Declaratório de Inidoneidade 11.525.060.0279, no qual se incluem as notas fiscais autuadas, instrui os autos às fls. 4928/4929.

Os créditos estornados relativos às notas fiscais inidôneas encontram-se relacionados nas planilhas de fls. 81/87 (exercício de 2001) e 111/147 (exercício de 2002).

Os valores de ICMS devidos pela utilização indevida da redução da Base de Cálculo na saída de mercadorias (milho para industrialização) estão demonstrados nas planilhas de fls. 88/97 (exercício de 2001) e 148/173 (exercício de 2002). Por sua vez, o ICMS devido pela falta de registro de notas fiscais, está demonstrado nas planilhas de fls. 98 (exercício de 2001) e 174 (exercício de 2002).

Os valores apurados foram levados à recomposição da conta gráfica efetuada pelo Fisco conforme VFA – Verificação Fiscal Analítica cujas planilhas encontram-se às fls. 79/80 (exercício de 2001) e 109/110 (exercício de 2002).

O débito de ICMS apontado a cada mês nas VFA é exigido no Auto de Infração juntamente com a correspondente multa de revalidação prevista no artigo 56, inciso II, da lei 6763/75, conforme demonstrado às fls. 106 (exercício de 2001) e 204 (exercício de 2002).

Por sua vez, as multas isoladas exigidas estão devidamente demonstradas às fls. 98 e 174 (por falta de registro de notas fiscais no livro próprio), às fls. 99/100 e 125/128 (por cancelamento irregular de documentos fiscais) e às fls. 10/105 e 129/203 (por utilização de notas fiscais inidôneas).

Todas as exigências fiscais foram consolidadas nos demonstrativos de fls. 78 (exercício de 2001) e 108 (exercício de 2002).

1. Aproveitamento indevido de créditos relativos a notas fiscais declaradas inidôneas:

Em atendimento ao princípio da não cumulatividade, o montante de imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação é compensado com o montante cobrado nas operações/prestações anteriores.

A apuração do valor devido a título de imposto é realizada, em geral, por período (mensal), sendo resultante da diferença a maior entre o imposto referente às mercadorias saídas e aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o imposto cobrado relativamente à entrada de mercadorias e/ou recebimento de serviço de transporte ou de comunicação.

A legislação tributária disciplina a apropriação dos créditos a que o contribuinte tem direito, dispondo entre outras regras que o direito à compensação está

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condicionado à inidoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas.

No presente caso, a Autuada apropriou-se de créditos relativos a documentos fiscais declarados inidôneos, através do Ato Declaratório 11.525.060.0279 de 26/02/04, publicado através do Comunicado 003/2004, no Minas Gerais de 27/02/04.

A legislação de regência, vigente ao tempo dos fatos geradores aqui tratados, vedava expressamente a apropriação de créditos quando a operação estivesse acobertada por documento fiscal inidôneo (regra que ainda hoje é vigente no novo decreto regulamentar – RICMS/02), salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago (artigo 70, inciso V do RICMS/96).

Com fulcro na determinação legal, o Fisco procedeu ao estorno dos referidos créditos, apurando o débito resultante através da recomposição da conta gráfica do contribuinte.

A Impugnante alega em sua defesa que as notas fiscais foram emitidas em data anterior à publicação do Ato Declaratório, entendendo que este somente pode surtir efeitos a partir de sua publicação, por força de mandamento contido nos artigos 100 e 103 do CTN.

Aduz, também, que o Fisco deixou de indicar qual inciso do artigo 134 entendeu capaz de retirar dos documentos fiscais a idoneidade, o que exige a lavratura de outro Auto de Infração com novo prazo para a defesa.

Frisa que as operações se realizaram de forma perfeita e acabada, pois recebeu as mercadorias e pagou à empresa vendedora o valor mencionado nos documentos fiscais.

No entanto, os procedimentos que antecedem a publicação no "Minas Gerais" de "Atos Declaratórios" de falsidade ou inidoneidade de documentos fiscais envolvem diligências e verificações da regularidade da situação do contribuinte, efetuadas pelo Fisco, envolvendo inclusive os Fiscos de outros Estados, em função da origem dos documentos.

Assim, o "Ato Declaratório" decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, sendo providenciado nos termos do artigo 1º da Resolução n.º 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas nos incisos I a IV do artigo 3º da referida resolução. É um ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não criando nem estabelecendo coisa nova, ou seja, tende apenas a fazer a explicação de um fato ou afirmar a existência do que já existia (conforme Vocabulário Jurídico, de Plácido e Silva). Possui, portanto, natureza jurídica declaratória, operando efeitos "ex tunc", retroagindo efeitos.

O Ato Declaratório de Inidoneidade visa, tão somente, reconhecer e dar publicidade ao fato existente, tendo efeitos retroativos à data em que tiveram inicialmente evidenciados os motivos que tornaram inidôneos os documentos em referência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, elucidativa é a lição do Mestre Aliomar Baleeiro (*in, Direito Tributário Brasileiro, 11.ª ed., Editora Forense, Pág. 782*):

"Já o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas.

Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)."

Deste modo, já no seu nascedouro os documentos fiscais inidôneos comportam vício insanável, pois não são aptos a atestar a regularidade das operações a que se referem.

Por outro lado, os efeitos do Ato Declaratório poderão ser desconstituídos, mesmo após a sua expedição, desde que haja prova concludente de que o imposto tenha sido pago, no entanto evidencia-se nos autos que nenhuma prova foi trazida nesse sentido.

A Autuada argumenta que pagou pelas operações, que ocorreram de fato. No entanto, também não faz prova disto. Ademais, é de se salientar que a exigência fiscal seria ilidida somente por prova inequívoca de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago ao sujeito ativo da obrigação tributária, no caso o erário do Estado da Federação em que o estabelecimento remetente se encontrava estabelecido. E esta prova, definitivamente, não foi produzida nos autos.

Além disso, a Resolução n.º 1.926/89 faculta ao contribuinte promover o recolhimento do imposto, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora, desde que assim proceda antes do início da ação fiscal, sendo que tal situação também não ocorreu no presente caso.

Embora a Autuada alegue haver vício na constituição do Auto de Infração por falta de indicação do motivo da inidoneidade, verifica-se que não lhe assiste razão.

Os motivos da inidoneidade dos documentos em pauta estão devidamente explicitados na própria publicação do Ato Declaratório, conforme se verifica às fls. 4928/4929, sendo todos relativos a fatos comprovados pelo Fisco de origem. Entre eles se incluem, no caso, a falência da empresa emitente, constatação de desaparecimento dos contribuintes, Inscrição Estadual cancelada, sempre em data anterior à da emissão dos documentos.

Configuram-se, assim, as hipóteses de inidoneidade previstas no artigo 134 do RICMS/96.

Correto, portanto, o estorno de créditos levado a efeito pela autoridade autuante através da recomposição da conta gráfica da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O resultado apurado é exigido no presente Auto de Infração, juntamente com a Multa de Revalidação correspondente.

Além do imposto devido, o Auto de Infração exige, ainda, acertadamente, a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso X da Lei 6763/73:

Art. 55 -

(...)

X - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou inidôneo: 40% (quarenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito, na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago

2. Utilização indevida da redução da Base de Cálculo na saída de mercadorias:

A acusação fiscal de utilização indevida da redução da Base de Cálculo prevista no item 2, do Anexo IV do RICMS/96, deve-se à inobservância, por parte da Autuada, da condição imposta no subitem 2.2 do referido dispositivo.

Inicialmente, cumpre observar que o benefício da redução da Base de Cálculo, ora questionado, decorre do Convênio ICMS nº 100/97, de 04/11/97, ratificado em Minas Gerais por meio do Decreto 39.277, de 28/11/97 e a sua fruição está sujeita ao cumprimento da condição estabelecida no subitem 2.2, do Anexo IV do RICMS/96, "in verbis":

"A redução de base de cálculo prevista neste item somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa, no campo "Informações Complementares", da respectiva nota fiscal"

Trata-se, portanto, de redução de Base de Cálculo condicionada, ou seja, o benefício fiscal será concedido, se e somente se, o alienante demonstrar na nota fiscal, o abatimento no preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação.

Não há dúvidas de que a intenção do legislador, ao conceder tal benefício, foi conferir o repasse do abatimento àquele que, efetivamente, irá consumir a mercadoria, beneficiando, dessa forma, o setor agrícola.

As vias das notas fiscais apreendidas e trazidas aos autos indicam que, durante o período fiscalizado, a Autuada adotou procedimento contrário ao que dispõe a legislação tributária, o que resultou na perda do benefício fiscal e, em consequência, em recolhimento de ICMS a menor que o devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise das notas fiscais anexas aos autos, observa-se que não há qualquer menção a desconto ou abatimento no valor do preço da mercadoria, do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, conforme determinava o RICMS/96 vigente à época.

Uma vez que não há demonstração expressa da dedução do preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado, na forma regulamentar, perde o contribuinte o direito de utilizar-se do benefício da redução da Base de Cálculo.

Tomando-se a título de exemplo os valores lançados na Nota Fiscal nº 4442 de 29/11/02 às fls. 3302 (Anexo XI do PTA), o procedimento correto seria ter feito constar do campo "*Informações Complementares*" os seguintes dados:

- preço da mercadoria com ICMS incluso:	20.811,36
- base de cálculo reduzida : $20.811,36 \times 70\%$	14.567,95
- valor do ICMS devido: $14.567,95 \times 12\%$	1.748,15
- valor equiv. ao imposto dispensado na operação, que deveria ter sido deduzido do preço total da mercadoria e indicado na Nota Fiscal : $20.811,36 \times 30\% \times 12\%$	749,21
- valor da NF, com o desconto do ICMS dispensado: $20.811,36 - 749,21$	20.062,15

Enfatize-se que o método acima apontado foi ratificado pela DOET/SLT/SEF, mediante resposta a diversas consultas formuladas por contribuintes, em casos de redução de Base de Cálculo condicionada ao cumprimento da mesma regra imposta à Impugnante, a exemplo da Consulta 220/98.

Tendo em vista o disposto no artigo 111 do CTN, a interpretação do referido dispositivo deve ser literal, restringindo o benefício àqueles contribuintes que atenderem aos requisitos nele arrolados.

A matéria, inclusive, já foi objeto de julgamento nesta Casa que assim se manifestou no Acórdão 13.811/00/2ª:

"A EXIGÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO EXPRESSA NA NOTA FISCAL DO VALOR DO IMPOSTO DISPENSADO NA OPERAÇÃO E A SUA DEDUÇÃO DO VALOR TOTAL COBRADO DO DESTINATÁRIO, É UM MEIO CONTROLÍSTICO DO ESTADO, CUJO OBJETIVO É ZELAR PELA FINALIDADE DO BENEFÍCIO, QUAL SEJA, REDUZIR REALMENTE O PREÇO DA MERCADORIA, E NÃO APENAS A CARGA TRIBUTÁRIA".

Dessa forma, a Autuada não faz jus ao benefício da redução da Base de Cálculo prevista no item 2.2 do Anexo IV do RICMS/96, haja vista que não foi demonstrado nos documentos fiscais que o valor do imposto dispensado foi abatido do valor da mercadoria. Ao contrário, da análise dos mencionados documentos, extrai-se que o "Valor Total da Nota", equivale ao "Valor Total dos Produtos", sem qualquer abatimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, afigura-se legítima a exigência da diferença de imposto, devidamente demonstrada nas planilhas anexas ao Auto de Infração, resultante da recomposição da Base de Cálculo do imposto em 100% (cem por cento).

O ICMS devido foi levado a débito na recomposição da conta gráfica, sendo o resultado apurado exigido juntamente com a correspondente Multa de Revalidação. Corretas as exigências fiscais, pois devidamente amparadas na legislação tributária que disciplina a matéria.

3. Falta de registro de notas fiscais de saída no livro próprio:

A Autuada deixou de registrar no *LRS – Livro Registro de Saídas* as notas fiscais 000356 de 30/07/01 e 003103 de 31/08/02.

Em consequência, o imposto devido pelas operações não foi computado na apuração mensal, resultando em recolhimento a menor nos respectivos períodos.

A Impugnante alega que houve apenas um erro formal, no entanto este argumento não a socorre, tendo em vista o disposto no artigo 2º, § 2º, da CLTA/MG.

O imposto devido foi corretamente levado a débito pelo Fisco na recomposição da conta gráfica, cujo resultado é exigido no presente Auto de Infração juntamente com a correspondente Multa de Revalidação.

Lícita, ainda, a exigência da Multa Isolada específica, prevista no inciso I do artigo 55 da Lei 6763/75, com a redação vigente à época dos fatos:

Art. 55 –

I – por faltar registros de documentos próprios nos livros da escrita fiscal – 5% (cinco por cento) do valor constante do documento (...)

4 – Cancelamento irregular de documentos fiscais:

Da análise dos documentos tidos por irregularmente cancelados pelo Fisco, anexados aos autos, é fácil perceber que não foi cumprido pela Autuada o mandamento regulamentar que norteia o procedimento, sendo esta constatação suficiente para legitimar a acusação fiscal.

De fato, os documentos em apreço não contêm indicação que justifique o cancelamento. Neste aspecto, o Regulamento do ICMS sempre foi expresso e rigoroso:

RICMS/96:

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 de mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

Vê-se que a legislação tributária mineira vigente à época determinava (como até hoje determina), de forma bastante clara, que os cancelamentos de notas fiscais sejam precedidos de determinados requisitos que, efetivamente, não foram observados pela Impugnante.

Assim, conforme se depreende dos autos, o procedimento da Autuada não merece procedência, tendo em vista que ficou caracterizada a prática da infração apontada pelo Fisco.

O cancelamento de documentos fiscais deve obedecer ao regramento erigido do artigo 147 do RICMS/96, acima transcrito.

Tendo a Autuada descumprido a disposição regulamentar quando não mencionou o motivo do cancelamento – condição esta *sine qua non* para se cancelar documento fiscal – correta a aplicação de penalidade pelo Fisco com fulcro no disposto no artigo 57 da Lei 6763/75, que dispõe sobre a aplicação de multa no caso das infrações para as quais não haja penalidade específica, c/c o disposto nos artigos 219 e 220 do decreto regulamentar.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 17/08/05.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Revisor

Aureliano Borges de Rezende
Relator

abr/vsf