

Acórdão: 17.361/06/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114680-33
Impugnante: Irmãos Bretas, Filhos e Cia. Ltda.
PTA/AI: 01.000147989-71
Inscr. Estadual: 367.087204.27-40
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de(a): utilização integral do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de produtos da cesta básica, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo; uso de notas fiscais declaradas “inidôneas”; destaque a maior de imposto em documentos fiscais; imposto lançado em notas fiscais destinadas a outros estabelecimentos; apropriação de imposto sem origem comprovada (Nota Fiscal de Entrada nº 294, de 30/03/99 - Processo 079.98.031172-8); notas fiscais relativas à aquisição de materiais de uso e consumo, e de bens alheios à atividade da Contribuinte; notas fiscais de energia elétrica e comunicação, sem o estorno de crédito proporcional às saídas isentas e não tributadas; falta de apresentação da 1^a (primeira) via de documentos fiscais; notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Cobrança do ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, acrescido da Multa de Revalidação e das Multas Isoladas previstas, respectivamente, no artigo 56, Inciso II, e no artigo 55, incisos X e XII, ambos da Lei nº 6.763/75. Excluídos, pelo Fisco, os estornos referentes aos créditos de produtos da “cesta básica”, em função da existência de ação judicial sobre tal matéria - artigo 11 da CLTA/MG (valores desmembrados no PTA 01.000149094.46), bem como as anulações de créditos relativas às Notas Fiscais nº 260899 (energia elétrica) e nºs. 342350, 342649, 342349 e 342348 (serviços de comunicação), em razão de tais documentos não se encontrarem extraviados. Indevido o estorno dos créditos correspondentes às Notas Fiscais nºs. 116.671, 118.150, 118.176 e 120.097, visto não serem documentos inidôneos por não estarem alcançados pelo Ato Declaratório de Inidoneidade nº 11.707.110.000400, utilizado pelo Fisco.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MERCADORIAS DIVERSAS - ICMS/ST - FALTA DE RECOLHIMENTO. Falta de recolhimento do ICMS/ST em aquisições de mercadorias sujeitas a tal sistemática de tributação, para as quais não houve a comprovação do pagamento antecipado do imposto (mediante GNRE), ou não foi promovida a quitação do mesmo pela Autuada, haja vista não se encontrarem os respectivos remetentes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado.

ALÍQUOTA DO ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO. Falta de pagamento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas, devido por aquisições interestaduais de bens alheios e de materiais considerados como de uso e consumo.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA. Caracterizada a falta de registro de livros fiscais na repartição fazendária, em descumprimento à obrigação prevista no artigo 16, inciso II, da Lei nº 6.763/75, ensejando a aplicação da penalidade isolada prevista no artigo 54, inciso II, da citada lei. Corrigidos, pelo Fisco, os valores apurados para tal penalidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre levantamento fiscal envolvendo o período de 01/01/1999 a 31/12/1999, com Verificação Fiscal Analítica e recomposição de conta gráfica, onde apurou-se a falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS, em função das seguintes irregularidades:

1ª) aproveitamento indevido de créditos de ICMS (itens 5.1 - Alíneas "A" até "J", e 6.1 do Relatório Fiscal - fls. 13/17 e 19; Quadros 01 a 10 - fls. 23/49; VFA - fls. 52/53), provenientes de(a):

- utilização integral do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de produtos da cesta básica, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo;
- entradas de mercadorias diversas por meio de notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco;
- destaque a maior de imposto em documentos fiscais;
- imposto lançado em notas fiscais destinadas a outros estabelecimentos;
- Nota Fiscal de Entrada nº 294, de 30/03/99, com imposto destacado no valor de R\$ 3.082,88, referente ao Processo 07.998031172-8, sem origem comprovada;
- notas fiscais relativas à aquisição de materiais de uso e consumo, e de bens alheios à atividade da Contribuinte;
- notas fiscais de energia elétrica e comunicação, sem o estorno de crédito proporcional às saídas isentas e não tributadas;
- imposto consignado em notas fiscais extraviadas;
- notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2ª) falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária (itens 5.2 e 6.3 do Relatório Fiscal - fls. 17 e 20; Quadro 11 - fl. 50);

3ª) não recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas, em operações de aquisição de bens alheios e de materiais de uso e consumo (itens 5.3 e 6.2 do Relatório Fiscal - fls. 17, 18 e 20; Quadro 12 - fl. 51);

4ª) falta de registro dos livros de Registro de Entradas n.ºs. 01 e 02 na repartição fazendária, relativos aos períodos de “janeiro a junho de 1999” e de “julho a dezembro de 1999”, nessa ordem (itens 5.4 e 6.4 do Relatório Fiscal - fls. 18 e 21).

Em decorrência das referidas infrações, exige-se o ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação de 50% sobre o valor do imposto, prevista no artigo 56, inciso II, da Lei n.º 6.763/75, bem como as Multas Isoladas de 40% sobre o valor das operações relativas às notas fiscais consideradas “inidôneas”, e de 40% sobre o montante correspondente aos valores dos documentos “extraviados”, previstas, respectivamente, nos incisos X e XII do artigo 55 da referida lei.

É cobrada também a Multa Isolada pela falta de registro de livros fiscais na unidade fazendária (3 UPFMG por livro não registrado), nos termos do artigo 54, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 1.038/1.068.

Após verificação junto à Advocacia Geral do Estado - Regional de Juiz de Fora acerca da situação da ação judicial citada pela Impugnante (Mandado de Segurança n.º 024.00.014685-2), confirmou-se a existência da decisão do STF favorável à Impetrante, autorizando-lhe a apropriação integral do crédito de ICMS nas aquisições de produtos da “cesta básica”, independentemente de suas saídas ocorrerem com base de cálculo reduzida (fls. 1.109/1.112).

Em função disto, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário (fls. 1.113/1.114; nova recomposição da conta gráfica - fls. 1.124/1.125; novo DCMM à fl. 1.119), com a adoção das seguintes providências:

- desmembramento do PTA em epígrafe, com a retirada das exigências relativas aos “estornos de créditos de produtos da cesta básica” (item 5.1, Alínea “A”, do Relatório Fiscal - fl. 13; Quadro 01 - fls. 23/30), e seu lançamento em outro Auto de Infração (n.º 01.000149094.46), que foi remetido à Advocacia Geral - Juiz de Fora, nos termos do Artigo 11 da CLTA/MG;

- exclusão das Notas Fiscais n.ºs. 260899 (energia elétrica) e 342350, 342649, 342349, 342348 (serviço de comunicação) do “Quadro 09 - Notas Fiscais Extraviadas”, a que se refere a anulação de crédito pela falta das 1.ªs. vias dos documentos fiscais (item 5.1, Alínea “T”, do Relatório Fiscal - fl. 16 e 1.115; Quadro 09 - fls. 46/48, alterado às fls. 1.121/1.123), em face da apresentação das mesmas antes da lavratura da peça fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- retificação dos valores da Multa Isolada aplicada pela falta de registro de livros fiscais (itens 5.4 e 6.4 do Relatório Fiscal - fls. 18 e 21, modificados às fls. 1.115 a 1.117).

Após ter sido cientificada da reformulação do crédito tributário (com a abertura do prazo previsto no artigo 100, § 1º, da CLTA/MG - fls. 1.128/1.129), a Contribuinte traz novos argumentos à lide (fls. 1.132/1.133).

O Fisco, por sua vez se manifesta às fls. 1.138/1.159.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.161/1.183, opina pela procedência parcial do lançamento, com exclusão, na recomposição de conta gráfica reformulada pelo Fisco às fls. 1.124, dos estornos de crédito referentes às notas fiscais de fls. 505, 506, 507 e 512, por não se caracterizarem como documentos inidôneos.

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.

Versa o presente feito sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, tendo em vista diversas irregularidades praticadas pela Autuada, bem como falta de recolhimento de ICMS em operações sujeitas à substituição tributária e sobre diferencial de alíquota, e ainda sobre a falta de registro de livros fiscais junto à repartição fazendária.

Pede a Defendente a produção de prova pericial, no intuito de se confirmar que ela pratica atividade industrial (panificação e frigorífico - fl. 1.059), e para constatar a veracidade dos fatos em que se fundamenta sua defesa (fl. 1.068).

Todavia, tal pleito há de ser ignorado, visto que não houve a apresentação dos quesitos pertinentes, condição essencial à apreciação desse instrumento de prova, conforme estabelece o artigo 98, inciso III, da CLTA/MG.

Ademais, o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que, além da recomposição da conta gráfica de fls. 52/53 (refeita às fls. 1.124/1.125) ser procedimento tecnicamente idôneo e não merecer qualquer crítica, o relatório elaborado pelo Fisco às fls. 13/22 (parcialmente alterado às fls. 1.115/1.118), bem como os Quadros de n.ºs. 02 a 12 (fls. 31/51 e 1.121/1.123) e a documentação anexada às fls. 54/300, 302/600 e 602/716 (cópias das notas fiscais referentes aos créditos estornados), às fls. 717/732 e 733/748 (cópias das notas fiscais relativas à cobrança de ICMS/ST e do ICMS/Diferencial de Alíquotas, nessa ordem), às fls. 749/900, 902/1.012 e 1.025/1.031 (cópias dos livros de Registro de Entradas n.ºs. 01 e 02), e às fls. 1.019/1.024 (consultas obtidas junto ao SICAF, relativas aos Atos Declaratórios de Inidoneidade), identificam perfeitamente a origem dos valores exigidos na autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao atacar o procedimento fiscal, o sujeito passivo invoca, de início, a aplicação da decadência para o lapso de “01/01/1999 a 22/12/1999”. Porém, tal tentativa se mostra equivocada, visto não haver transcorrido o prazo extintivo previsto no artigo 173, inciso I, do CTN.

A decadência pode ser definida como a extinção do direito pela inércia do seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo fixado, e este se esgotou sem que esse exercício se tivesse verificado.

Pretende a Impugnante, de forma incorreta, a aplicação das disposições do § 4º do artigo 150 do CTN. Na realidade, o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, descrito em tal dispositivo, refere-se ao prazo para homologação do lançamento em que o contribuinte efetua o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem exame prévio da autoridade fazendária.

No caso em tela, está-se diante de irregularidades tributárias apuradas pelo Fisco, que ensejaram o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, nos termos do artigo 149 do CTN. Por isso, o prazo extintivo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regulado pelo artigo 173, inciso I, do CTN, que, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, considerando o período fiscalizado de “01/01/1999 a 31/12/1999”, tem-se o prazo de até 31/12/2004 para a constituição do crédito tributário. O Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2004 (fl. 10), tendo a Contribuinte sido intimada no dia 24/12/2004 (fls. 1.032/1.033), nos termos do artigo 59, inciso II, da CLTA/MG.

Neste sentido, cumpre destacar o posicionamento já consolidado por este órgão julgador, conforme Acórdãos n.ºs. 13.787/99/1ª, 15.550/02/1ª, 14.534/00/1ª, 13.507/99/2ª e 2.590/02/CE. No mesmo entendimento do C.C./MG caminham os doutrinadores, que são unânimes quanto à diferenciação na contagem do prazo prevista nos artigos 149 e 150, § 4º do CTN. Vale destacar os ensinamentos da professora Misabel Abreu Machado Derzi (Comentários ao Código Tributário Nacional, Editora Forense, 3ª Edição, pág. 405):

“A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício, ou revisão de ofício, prevista no artigo 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no artigo 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício, aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no artigo 173 do mesmo código. Dessa forma, compreende-se a ressalva constante do artigo 150, § 4º, in fine: “salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à parcela da autuação referente ao estorno de créditos de produtos da cesta básica (item 5.1, alínea “A”, do Relatório Fiscal - fl. 13 e 1.115; Quadro 01 - fls. 23/30; cópias das notas fiscais - fls. 54/300 e 302/501), para qual a Envolvida cita uma decisão do STF que lhe garante o creditamento integral, independentemente da saída se operar com redução da base de cálculo (ação judicial com sentença confirmada pela Advocacia Geral do Estado - fls. 1.109/1.112), o Fisco promoveu o desmembramento de tal exigência em outro PTA (nº 01.000149094.46), que foi remetido àquele órgão, nos termos do artigo 11 da CLTA/MG.

No tocante à anulação dos créditos oriundos de notas fiscais declaradas inidôneas (item 5.1, alínea “B”, do Relatório Fiscal - fls. 13/14; Quadro 02 - fl. 31; cópias das notas fiscais - fls. 502/518; cópias dos atos declaratórios - consultas/SICAF - fls. 1.019/1.024), também não procedem as assertivas da Defendente.

O “Ato Declaratório de Inidoneidade/Falsidade” decorre da realização de diligências especialmente efetuadas para a investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas. Detectada a ocorrência de quaisquer das situações irregulares classificadas nos incisos I a VI do artigo 3º da Resolução nº 1.926/89, é providenciado o respectivo ato declaratório, nos termos do artigo 1º de tal norma.

Na realidade, constitui-se como ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não criando e nem estabelecendo coisa nova, mas apenas tendendo a explicar um fato ou a afirmar a existência do que já existia, operando, dessa forma, os efeitos “*ex tunc*”. Ademais, não é o ato que torna o documento fiscal inidôneo, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do mesmo, conforme tipificação do artigo 134, Parte Geral, do RICMS/96.

Segundo ensina o mestre Aliomar Baleeiro:

“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.”

Desse modo, os documentos declarados falsos ou inidôneos, ao serem emitidos, já nascem inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda eficácia e validade para gerar crédito preexistente.

Os referidos Atos Declaratórios de Inidoneidade foram publicados no Diário Oficial do Estado, visando tornar pública e oficial uma situação que já existia.

Conforme farta doutrina sobre a matéria, que vem ilustrando decisões da Corte mineira, o ato declaratório não cria e nem extingue um direito, mas apenas o reconhece, sendo, por isso, declaratório, e os seus efeitos retroagem à data do fato por ele declarado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, agiu corretamente o Fisco ao estornar os créditos oriundos das notas fiscais declaradas inidôneas (fls. 502/518), conforme determinado pelo artigo 70, inciso V, Parte Geral, do RICMS/96.

Cabe lembrar, por oportuno, que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, segundo a inteligência do artigo 136 do CTN.

Ademais, de 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, promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal, o que não ocorreu na situação em foco.

Não se discute aqui a apontada efetividade das operações referentes aos documentos fiscais inidôneos, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores de imposto neles destacados, sendo irrelevante o fato da ocorrência ou não de tais transações comerciais.

Daí, ao contrário do entendimento da Acusada, o direito ao crédito não é incondicional, mas está “subordinado à idoneidade da documentação”, conforme preceitua o artigo 23 da Lei Complementar nº 87/96, transcrito para o artigo 30 da Lei nº 6.763/75 e para o artigo 69, Parte Geral, do RICMS/96, a seguir transcrito:

“Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias 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 condições estabelecidos na legislação.”

No caso em pauta, as notas fiscais foram declaradas inidôneas nos termos do artigo 134, incisos I, III e IV, Parte Geral, do RICMS/96, estando a ação fiscal respaldada no artigo 70, inciso V, desse mesmo Regulamento, pois não foram carreadas aos autos quaisquer provas inequívocas de que o imposto devido pelo emitente fora integralmente pago, única providência que poderia garantir à Impugnante o creditamento, assegurando-lhe a “não-cumulatividade” por ela defendida.

Cabe reparar, apenas, o estorno dos créditos originários das notas fiscais emitidas pela firma “Café Bom Dia Ltda. - Inscrição Estadual nº 707.210396.0042 - Varginha/MG” (fls. 505, 506, 507 e 512). Ao se confrontar a Consulta/SICAF relativa ao ato declaratório envolvendo tais documentos (fl. 1.024), com a publicação correspondente a tal ato no Diário Oficial deste Estado (cópia em anexo), constata-se que houve uma incorreção na inserção, no SICAF, da numeração referente aos documentos realmente declarados inidôneos, equívoco este já sanado pela repartição fazendária competente (nova consulta/SICAF em anexo).

Assim sendo, as notas fiscais emitidas pela referida empresa e objeto deste lançamento, de fato, não se encontram abarcadas pelo aludido ato declaratório, motivo

pelo qual mostra-se indevida a anulação dos créditos a elas correspondentes. Por isso, refaz-se a recomposição da conta gráfica descrita às fls. 1.124/1.125.

Quanto ao estorno de créditos de imposto apropriados em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais e créditos aproveitados em excesso (item 5.1, alínea “C”, do Relatório Fiscal - fl. 14; Quadro 03 - fls. 32/33; cópias das notas fiscais - fls. 519/568), a Litigante alega que não utilizou valores de crédito “a maior”, mas sim de importâncias que realmente eram devidas pelos fornecedores, que efetuaram destaque a menor nas notas fiscais então emitidas.

Todavia, não lhe assiste razão, pois tem-se claro na legislação tributária que o direito ao creditamento contempla somente o imposto “corretamente cobrado e destacado no documento fiscal”, como preceitua os artigos 68 e 70, inciso X, Parte Geral, do RICMS/96:

“Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Parágrafo único - Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço.”

(...)

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

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;”

Tais dispositivos prevêm que é condição precípua para apropriação do crédito de ICMS que o mesmo configure corretamente cobrado e destacado no documento fiscal. Caso contrário, a parcela indevidamente creditada ensejará o estorno pelo Fisco, como procedido no Auto de Infração em tela.

Nos embates a tal acusação, a Contribuinte protesta pela posterior juntada de documentos, que poderiam estar em poder da fiscalização. Sobre isto, o Fisco esclarece que todos os documentos fiscais, requisitados por meio do TIAF nº 143.863 (fl. 02) e relativos ao exercício de 1999, foram devolvidos à empresa, mediante recibo e em tempo hábil para a conferência dos valores exigidos neste lançamento.

Relativamente ao estorno de créditos referentes a notas fiscais destinadas a contribuintes diversos (item 5.1, alínea “D”, do Relatório Fiscal - fl. 14; Quadro 04 - fl. 34; cópias das notas fiscais - fls. 569/576), importante destacar que, diferentemente do que alega a Defendente quanto a um possível equívoco no endereço, os destinatários indicados nas notas fiscais são realmente diversos. Ao se analisar os documentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

envolvidos, constata-se que todas as notas fiscais apresentam contribuintes com inscrição estadual e CNPJ diversos dos pertencentes ao estabelecimento autuado.

Assim, estando caracterizado o ilícito quanto ao destinatário diverso, o artigo 70, inciso VIII, do RICMS/96, é taxativo com relação à vedação ao crédito.

Para as Notas Fiscais n.ºs. 108.965 e 108.999 (fls. 571/572), poder-se-ia cogitar o efetivo recebimento das mercadorias pelo fato do endereço consignado em tais documentos realmente pertencer à Autuada. Contudo, os produtos neles descritos caracterizam-se como “materiais de expediente diversos”, adquiridos para uso na área administrativa da empresa, sendo, portanto, considerados como de “uso e consumo”, cujo creditamento é permitido somente a partir de “01/01/2007”.

Concernente ao lançamento de crédito de ICMS sem comprovação da origem, destacado na Nota Fiscal de entrada n.º 294, de 30/03/1999 (item 5.1, alínea “E”, do Relatório Fiscal - fl. 15; Quadro 05 - fl. 35; cópia da Nota Fiscal n.º 294 - fls. 578), a Litigante alega que seu procedimento encontra suporte na liminar concedida em 07/12/98, no Mandado de Segurança n.º 079.98.031172-8, e que, embora a liminar tenha sido cassada em 23/03/99, o aproveitamento do crédito destacado nas notas fiscais é inferior ao valor da caução ofertada.

Todavia, a legislação mineira não deixa dúvida ao descrever que os créditos apropriados na escrita fiscal devem se relacionar com operações de circulação de mercadorias ou com prestações de serviços, tributadas pelo imposto estadual. Nesse sentido, o artigo 69, Parte Geral, do RICMS/96, abaixo transcrito, respalda o estorno do crédito em questão, não havendo previsão legal para o creditamento então efetuado:

“Art. 69 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou 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 condições estabelecidos na legislação.”

No que tange ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de material de uso e consumo (item 5.1, alínea “F”, do Relatório Fiscal - fl. 15; Quadro 06 - fls. 36/38; cópias das notas fiscais - fls. 579/600 e 602/615), também não assiste razão à Contestante em suas assertivas. O artigo 70, inciso III, Parte Geral, do RICMS/96, prevê a vedação ao uso de créditos sob tal natureza até 31/12/2002, proibição esta advinda do artigo 33, inciso I, da LC 87/96 (prazo adiado para “até 31/12/2006”, conforme LC 114/02).

No Quadro 06 de fls. 36 a 38, o Fisco descreve os produtos envolvidos em tal creditamento (“materiais de expediente, de escritório, de segurança e de vestuário para funcionários”), que, de fato, caracterizam-se como de “uso e consumo”.

Sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade das leis estaduais, decretos e convênios, argüidos na defesa, tem-se que tal discussão se mostra prejudicada diante da regra estabelecida no artigo 88, inciso I, da CLTA/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que pertine às notas fiscais referentes às entradas de bens alheios (item 5.1, alínea "G", do Relatório Fiscal - fls. 15/16; Quadro 07 - fls. 39/42; cópias das notas fiscais - fls. 616/653), a legislação deste Estado também estabelece de forma incontestável o impedimento à apropriação dos créditos envolvendo tais produtos.

Ao se verificar as informações contidas no Quadro 07 de fls. 39/42, vê-se que a própria descrição dos produtos já demonstra que os mesmos são alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da definição contida no artigo 1º, inciso II, alínea "a", da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98:

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

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;"

Além disso, denota-se correta a glosa de tais créditos principalmente em virtude da vedação prevista no artigo 70, inciso XIII, Parte Geral, do RICMS/96:

"Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de 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.

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação."

(...)

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

Com referência à anulação dos créditos de imposto provenientes do aproveitamento integral do ICMS destacado em notas fiscais de energia elétrica e de serviços de comunicação (item 5.1, alínea "H", do Relatório Fiscal - fl. 16; Quadros 08

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e 08A - fls. 43/45; cópias dos documentos fiscais - fls. 654/713), o sujeito passivo, como nos demais itens, discorda do procedimento fiscal, alegando que o Fisco desconsiderou a existência das atividades de “panificação” e de “frigorífico” em seu estabelecimento. Até solicita a realização de perícia para comprovação de tal fato, e cita a LC 102/2000, que modificou a LC 87/96, especificamente no artigo 33, inciso II, além de manifestação do TJ/RJ acerca do assunto.

O trabalho fiscal envolvendo este item contemplou o estorno, do total do crédito de ICMS aproveitado referente às entradas de energia elétrica e aos serviços de comunicação tomados, do percentual que as saídas isentas e não-tributadas representam sobre o total das saídas realizadas pelo estabelecimento autuado (Quadros 08 e 08 A - fls. 43/45). Tal procedimento foi respaldado no artigo 20, § 3º, inciso II, da LC 87/96, acolhido no artigo 32, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e no artigo 71, inciso I, Parte Geral, do RICMS/96, a seguir transcritos:

Na Lei Complementar 87/96:

“Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 3º - É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.”

Na Lei nº 6.763/75:

“Art. 32- O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;”

No RICMS/96:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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 disposto no § 3o deste artigo e no artigo 74;”

Portanto, é correto o estorno proporcional dos créditos em questão, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente não-tributada ou isenta, devendo ser apurado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem, conforme previsto no artigo 74 do RICMS/96.

Sendo este o foco da aludida exigência fiscal, mostra-se equivocada a afirmação da Impugnante de que a Fazenda Pública desconsiderou a existência da atividade industrial presente em seu estabelecimento. Infrutífera também sua pretensão de realização de perícia para a verificação de tal circunstância, vez que a proporcionalidade utilizada para fins do estorno foi baseada em informações fornecidas pela própria Contribuinte.

Para a ocorrência relativa ao estorno de créditos pelo extravio de documentos fiscais (item 5.1, alínea “I”, do Relatório Fiscal de fl. 16, alterado à fl. 1.115; Quadro 09 - fls. 46/48, modificado às fls. 1.120/1.123), tem-se novamente como correto o feito, vez que não houve o atendimento à intimação de fls. 04/06, e a própria Contribuinte reconhece que não localizou os documentos então solicitados (tanto no expediente de fl. 07, quanto na peça defensiva de fl. 1.061).

A única modificação promovida pelo Fisco refere-se à exclusão das exigências referentes a cinco documentos fiscais (descritos à fl. 1.120), envolvendo o fornecimento de energia elétrica (Nota Fiscal nº 260899) e serviços de comunicação (Notas Fiscais n.ºs. 342350, 342649, 342349 e 342348), que não se encontravam desaparecidos, tendo, inclusive, sido contemplados no estorno proporcional a que se refere o item 5.1, alínea “H”, do Relatório Fiscal (fl. 16), e Quadros 08 e 08A (fls. 43/45), anexados à peça fiscal.

Nas suas justificativas, ela alega que “Por estes motivos, se estas notas fiscais não estão dentro dos movimentos diários, não temos como entregá-las por não saber onde localiza-las. Podendo estar inclusive dentro de outro movimento ou mesmo de outro estabelecimento” (fl. 07). Sobre isto, cabe esclarecer que toda a movimentação de documentos fiscais entre o Fisco e a Autuada se deu a partir de solicitações formais (TIAF ou intimação específica), sempre com “recibo” entre as partes.

Estando, portanto, caracterizado o extravio dos documentos fiscais descritos no Quadro 09 de fls. 1.120/1.123 do PTA, procede o estorno dos créditos destacados nas notas fiscais não apresentadas, bem como a aplicação da penalidade prevista no artigo 55, inciso XII, da Lei nº 6.763/75. Tal entendimento é corroborado por diversas decisões desta Corte, como, por exemplo, nos Acórdãos n.ºs. 14.160/00/1ª, 15.817/04/2ª e 15.792/04/2ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, por fim, com relação ao estorno dos créditos de ICMS oriundos de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária (item 5.1, alínea “J”, do Relatório Fiscal - fls. 16/17; Quadro 10 - fl. 49; cópias das notas fiscais - fls. 714/716), melhor sorte não teve a Autuada em suas argumentações.

Ao defender a utilização de tais créditos, ela alega que promoveu o debitamento do imposto quando da saída dos produtos ao consumidor final, e que tal procedimento não causou prejuízo ao Erário. Porém, isto não lhe garante a apropriação de créditos nas entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, vez que a apuração por débito/crédito não substitui a obrigação principal decorrente do referido regime e vice versa.

As anulações efetuadas decorreram da apropriação dos créditos destacados nas Notas Fiscais n.ºs 041505 e 041504 (fls. 715/716), relacionadas no Quadro 10 de fl. 49, que referem-se ao recebimento de açúcar de determinada empresa estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, produto que se encontrava sujeito ao regime de substituição tributária à época das operações (março de 1999), nos termos do artigo 102 do Anexo IX, do RICMS/96 (efeitos de 01/08/1996 a 30/01/2002).

Por isso, em todos os referidos documentos, o imposto destacado foi apropriado indevidamente pela Envolvida, contrariando as disposições contidas nos artigos 26 e 27 da Parte Geral do RICMS/96. De acordo com tais dispositivos, nas aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária para comercialização, o contribuinte não se credita do imposto na entrada, bem como não se debita na subsequente saída, e, na apuração do ICMS/ST, abate o imposto devido pelas operações próprias (artigo 32 da Parte Geral do RICMS/96). E isto foi feito pelo Fisco no cálculo de tal imposto, conforme Quadros 10 e 11 de fls. 49 e 50.

Tal matéria, inclusive, já foi objeto de apreciação por este Conselho, conforme Acórdão n.º 16.059/03/3ª, que contemplou outro estabelecimento da empresa ora autuada.

Outra cobrança do Fisco contempla o ICMS/ST devido por aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária, sem o recolhimento antecipado de tal imposto (itens 5.2 e 6.3 do Relatório Fiscal - fls. 17 e 20; Quadro 11 - fl. 50; cópias das notas fiscais - fls. 717/732).

As normas gerais acerca do regime de substituição tributária (artigo 31, *Caput* e § 2º, Parte Geral, do RICMS/96) estabelecem que o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, domiciliado em outra unidade da Federação, deverá inscrever-se no cadastro de contribuintes do ICMS deste Estado. E isto para que, além de outras obrigações acessórias, tal contribuinte possa promover a apuração mensal desse tributo. Senão, o pagamento do ICMS/ST é exigido por ocasião da saída da mercadoria, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

No caso em exame, todas as empresas remetentes a que se referem os documentos autuados (Quadro 11 - fl. 50; cópias das notas fiscais - fls. 717/732) não se encontravam inscritas no cadastro mineiro à época das respectivas operações, impondo-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se, assim, a obrigatoriedade do recolhimento antecipado do ICMS/ST, por meio de GNRE. Mesmo as firmas paulistas “Kuka Produtos Infantis Ltda.” (fls. 727/729) e “York S/A Indústria e Comércio” (fls. 730/732), tiveram suas inscrições bloqueadas em 03/12/1997, em face da denegação do Estado de São Paulo ao Convênio ICMS 76/94, que tratava da substituição tributária sobre “medicamentos e produtos farmacêuticos”.

E a responsabilidade por tais pagamentos atribuída à destinatária (a Autuada) advém da previsão estabelecida no artigo 29, *Caput* e §§ 1º, 2º, Parte Geral, do RICMS/96, que impõe tal obrigação inclusive na hipótese do recebimento da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento antecipado do imposto (GNRE):

“Art. 29 - 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.

§ 1º - Nas hipóteses do *caput*, independentemente de quaisquer favores fiscais ou regime de recolhimento, o estabelecimento varejista que receber a mercadoria, sem a retenção do imposto, será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado.

§ 2º - Igual responsabilidade será atribuída ao destinatário que receber mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento a que se refere o § 2º do artigo 31 deste Regulamento.”

Tal exigência, inclusive, encontra-se prevista também nos normativos específicos da substituição tributária relativos aos produtos envolvidos - artigo 102, *Caput* e § 3º (açúcar - vigência até 30/01/2002), artigos 274, *Caput* e inciso IX, e 278, §§ 1º, 2º, 3º (*Compact Disc*), artigo 154 (cerveja) e artigo 237, *Caput*, § 1º, Item 4 e § 2º (produtos farmacêuticos - vigência até 31/03/2001), todos do Anexo IX do RICMS/96.

No entanto, o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer comprovação da efetiva retenção e recolhimento do ICMS/ST referente às notas fiscais autuadas (fls. 717/732). O simples destaque de tal imposto em alguns destes documentos não é elemento que descaracteriza a obrigatoriedade de sua quitação antecipada (mediante GNRE), ou de seu pagamento por parte da destinatária.

Outra exigência do feito refere-se ao ICMS/Diferencial de Alíquota devido em aquisições de bens alheios e de materiais de uso e consumo (itens 5.3 e 6.2 do Relatório Fiscal - fls. 17, 18 e 20; Quadro 12 - fl. 51; cópias das notas fiscais - fls. 733/748). Tal cobrança encontra-se prevista no artigo 155, § 2º, inciso VIII, da CF/88, tendo sido recepcionada pela legislação tributária mineira, no artigo 5º, § 1º, item 6, c/c

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

artigos 6º - inciso II, 12 - § 2º, 13 - § 1º, e 15 - inciso XII, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

Constituição Federal de 1988:

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

(...)

II - 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 II, atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Lei nº 6.763/75:

"Art. 5º - (omissis)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12 - (omissis)

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

(...)

Art. 13 - (omissis)

(...)

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual.

(...)

Art. 15 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

I - o importador, o arrematante ou adquirente, o produtor, o extrator, o industrial e o comerciante;

(...)

XII - qualquer pessoa indicada nos incisos anteriores a qual, na condição de consumidor final, adquira bens ou serviços em operações interestaduais;

(...)"

O legislador ordinário, ao estabelecer nos citados dispositivos a "hipótese de incidência, o fato gerador, a alíquota, a base de cálculo e o contribuinte", relativos ao diferencial de alíquotas do ICMS, agiu em estrita observância à competência constitucional plena a ele atribuída (artigo 6º, CTN), bem como em obediência às determinações contidas no artigo 155, inciso II e § 2º, incisos VII e VIII, da Carta Magna.

Assim, ao contrário do entendimento da Litigante, os referidos ditames mineiros têm "eficácia plena", cuja natureza não se encontra inserida dentre as hipóteses de competência de lei complementar, disciplinadas nos artigos 146 e 155, § 2º, inciso XII, ambos da Norma Constitucional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento está instruído com o Quadro 12 de fl. 51, que traz informações detalhadas dos documentos fiscais autuados (fls. 733/748), especialmente o valor da operação, a base de cálculo e o valor do imposto exigido a título de diferença de alíquotas. E, pela análise de tal documentação, não se tem qualquer dúvida acerca da condição de “consumidora final” da Contribuinte em relação aos produtos adquiridos.

A última acusação fiscal trata da falta de registro dos livros de Registro de Entradas n.ºs. 01 e 02 junto à repartição fazendária (item 5.4 do Relatório Fiscal - fl. 18, alterado às fls. 1.115/1.116; cópia dos livros fiscais - fls. 749/900, 902/1.012 e 1.025/1.031). Aqui também mostra-se correto o procedimento do Fisco, na aplicação da Multa Isolada equivalente a 03 UPFMG por livro fiscal não registrado, prevista no artigo 54, inciso II, da Lei n.º 6.763/75. Já a alteração promovida às fls. 1.115/1.118 objetivou, tão somente, corrigir o valor originalmente aplicado para tal sanção.

Tal infração resta configurada em função da inobservância das determinações do artigo 96, incisos III e XVII, e do artigo 164, ambos da Parte Geral do RICMS/96. As alegações quanto à gradação das penalidades, bem como em relação ao valor da referida Multa Isolada, transcendem a competência do órgão julgador, já que estão claramente expressas na legislação então vigente.

No tocante aos questionamentos pertinentes à aplicação das Multas de Revalidação e Isolada, compete esclarecer que os percentuais adotados pelo Fisco encontram-se perfeitamente definidos nos artigos 55, incisos X e XII, e 56, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75. Por isso, não merecem prosperar as assertivas envolvendo a gradação de tais penalidades, já que estas não estão alcançadas pela discricionariedade do agente público.

Já sobre a aplicação do permissivo previsto no § 3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75 em relação à cobrança das referidas penalidades, cabe destacar que a empresa autuada é reincidente na prática dos ilícitos que resultaram em tais punições (uso de notas fiscais inidôneas e extravio de documentos fiscais), conforme decisões proferidas nos Acórdãos n.ºs. 15.744/04/2ª e 17.054/05/3ª.

Da mesma forma, as argumentações da Defendente acerca da ausência de dolo, simulação ou má-fé não invalidam os procedimentos adotados pela Fazenda Pública, já que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, como definido no artigo 136 do CTN.

Com relação às argüições de ilegalidade levantadas pela Autuada relativas à cobrança de juros SELIC, cabe lembrar que se não incluem na competência do órgão julgador a negativa de lei, decreto ou ato normativo, nos termos do artigo 88, inciso I, da CLTA/MG, muito menos por parte do corpo fiscal na execução de suas atividades.

Não obstante, ressalte-se que a cobrança de juros de mora está prevista no artigo 226, parágrafo único, da Lei n.º 6.763/75, disciplinada através da Resolução SEF/MG n.º 2.880, de 13/10/97. Estabelece tal diploma que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de fls. 1.124 e ainda para excluir as notas fiscais de fls. 505, 506, 507 e 512 das exigências do item 5.1.B do relatório fiscal de fls. 13 a 22. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Nilber Andrade. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fausto Edimundo Fernandes Pereira e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 17/02/06.

Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente/Revisora

Francisco Maurício Barbosa Simões
Relator

fmbs/vsf