

Acórdão: 13.776/99/1^a
Impugnação: 54.663
Impugnante: Epa Supermercados S/A
Advogado: Juliana Mendes Guimarães Pinto/Outros
PTA/AI: 01.000102978-37
Inscrição Estadual: 062.002037.53-43 (Autuada)
Origem: AF/ Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

Importação - Falta de Recolhimento e Recolhimento a Menor do ICMS. Comprovado nos autos que a Autuada promoveu importações de mercadorias, conforme DI's, sem efetuar ou efetuando o recolhimento a menor do ICMS devido nas operações. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para adequar os cálculos das exigências, nos termos da Resolução nº 2.717/95.

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Diversas Irregularidades. Constatada a apropriação indevida de créditos fiscais em decorrência de: falta de apresentação das 1^{as} vias das notas fiscais; créditos de ICMS retidos em operações sujeitas à substituição tributária; créditos destacados em documentos fiscais cujas operações posteriores foram beneficiadas com redução da base de cálculo; mercadorias destinadas a uso e consumo; ICMS destacado a maior em documentos fiscais de entrada; créditos destacados em documentos fiscais de microempresas; crédito transportado a maior do LRE para o LRAICMS e DAPI; transferência de débito a menor do LRS para o LRAICMS e DAPI; créditos destacados em documentos fiscais declarados extraviados; créditos destacados em documentos fiscais declarados falsos e inidôneos; transferiu o valor de saldo credor a maior de um período para outro no LRAICMS e transferiu o valor do saldo devedor a menor do LRAICMS para o DAPI. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, para aprovar o crédito tributário conforme reformulação proposta pelo Fisco às fls. 570/572 e parecer da Auditoria Fiscal devendo, ainda, adequar o feito à Lei nº 12.729/97.

Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/92 a 31/12/94, pelos seguintes motivos:

- 1) Aproveitamento indevido de créditos provenientes de :

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sem o respectivo documento comprobatório – primeiras vias extraviadas e não apresentadas ao Fisco (item 1 do AI);
- ICMS retido em operações sujeitas à substituição tributária (item 2 do AI);
- aquisição de mercadorias cujas operações posteriores foram beneficiadas com redução da base de cálculo e, portanto, em desacordo com a legislação tributária, art. 142, § 1º, item 5 do RICMS/91, (item 3 do AI);
- aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento (item 4 do AI);
- créditos de ICMS destacados a maior (item 5 do AI);
- aquisição de mercadorias fornecidas por micro-empresas, cujas saídas são isentas ou não tributadas pelo ICMS (item 6 do AI);
- notas fiscais declaradas falsas e inidôneas (itens 10, 11 e 12) do AI);
- crédito de ICMS transportado a maior do LRE para o LRAICMS e lançado no Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), recolhendo, em consequência, o imposto a menor (item 8 do AI);
- débito de ICMS transportado a menor do LRS para o LRAICMS e lançado no Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), recolhendo, em consequência, o imposto a menor (item 9 do AI);
- transferência do saldo credor a maior de um período para o outro no LRAICMS, recolhendo, em consequência, o imposto a menor (item 13 do AI);
- transferência do saldo devedor a menor do LRAICMS para o Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), recolhendo, em consequência, o imposto a menor (item 14 do AI);
- falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS devido em operações de importação do exterior (item 7 do AI).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 300 a 312, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls.576 a 581.

A Auditoria Fiscal indefere o pedido de prova pericial às fls.583, a qual foi agravada pela Impugnante às fls. 585/586.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 587 a 596 , opina pela procedência parcial da Impugnação.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Do Cerceamento de Defesa:

Os fatos narrados nos autos são suficientes para fazer ruir a tese de cerceamento de defesa.

É de se referendar, apenas, as razões expostas pela DRCT/Metropolitana nos autos, vez que de fato são encontrados no PTA em análise todos os elementos probatórios, esclarecedores e necessários à compreensão do feito fiscal, não se evidenciando a negativa de acesso à Impugnante a todos os anexos, relações e quadros integrantes do mesmos, inexistindo, portanto, qualquer omissão de condição exigida em lei ou indício de ocorrência de cerceamento de defesa.

Da mesma forma, a capitulação legal revela-se condizente com a tipicidade das irregularidades apontadas, revelando perfeita a relação jurídica entre os motivos legais invocados pela Autoridade Fazendária e os fatos relatados no Auto de Infração.

Outrossim, a própria Contribuinte, ao abordar as questões de mérito, revela pleno entendimento das matérias versadas no Auto de Infração, tecendo, inclusive, comentários específicos a respeito da situação fática motivadora de cada irregularidade apontada no Auto de Infração em tela.

Não poderia, também, a Autuada sequer alegar cerceamento de defesa por supostas omissões nos levantamentos e/ou até mesmo por retenções de documentos efetuadas pelo fiscal autuante, face a evidente clareza e correção dos demonstrativos apensos aos autos. Nesse sentido, é de se observar que o Fisco procedeu às reformulações do crédito tributário que se fizeram necessárias, tendo cientificado regularmente a Autuada sempre que tal fato ocorreu. Quanto à discrepância de valores apostos no DCM emitidos e informados à Autuada até a emissão do AI, deve ser dito que, que tal fato se deve às reformulações efetuadas pelo próprio Fisco na fase de fatos novos e, ainda, em face do pagamento parcial do valor exigido no TO, realizado em 7-8-1996, conforme guia de fl. 284.

É de se observar, também, que no presente trabalho constam elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator ou responsável, inviabilizando, nos termos do parágrafo 1º, do art. 59, da CLTA/MG, e mesmo diante de possíveis incorreções ou omissões da peça fiscal, que se proteste pela sua nulidade.

O Auto de Infração ainda exhibe claramente os motivos que fundamentaram ou que embasaram as exigências postuladas pelo Fisco.

Como bem se pode observar, todas as fases processuais foram regularmente cumpridas, inclusive aquelas preliminares ao lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de se observar, também, que a Contribuinte fora regularmente intimada a se manifestar em relação aos fatos pesquisados, tendo apresentado a sua peça impugnatória, ora analisada.

Assim, tendo em vista que não se impediu em momento algum o completo entendimento da matéria tratada nos presentes autos e a identificação da pessoa do infrator, nos termos preconizados pela CLTA/MG e tendo sido a Contribuinte regularmente cientificada ou intimada dos fatos sempre que se fez necessário, entendemos que as preliminares argüidas não devam ser acatadas.

Diante do exposto entendemos que a preliminar argüida não devem ser acatadas.

DO MÉRITO

Aproveitamento indevido de créditos:

Para melhor expressarmos nosso pensamento, em relação às irregularidades focalizadas neste item, temos a observar o seguinte:

1º) O caput do art. 142, do RICMS/91 preceitua que “o imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa á circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores ou por outra Unidade da Federação”;

2º) Nos termos do art. 30, do Convênio 66/88 “o direito ao crédito, para efeito de compensação com o 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”;

3º) Em assim sendo, o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas (itens 10,11 e 12 do AI) tem amparo legal e não fere o princípio da não-cumulatividade, mas pelo contrário, ratifica-o, na medida em que estorna créditos de ICMS inexistentes, uma vez comprovado que o imposto não foi pago;

4º) A própria legislação tributária estadual contempla o aproveitamento do crédito destacado em documento fiscal falso ou inidôneo, desde que o imposto devido pelo emitente tenha sido integralmente pago, conforme prevê o art. 153,V do RICMS/91;

5º) A Autuada não logrou trazer aos autos a comprovação preconizada no citado art. 153, V do RICMS/91;

6º) O Ato Declaratório de Inidoneidade decorre da realização de diligência especialmente efetuada para a investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, sendo este providenciado, nos termos dos artigos 1º e 2º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Resolução 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer situações arroladas nos incisos I a VI, do artigo 3º, da citada Resolução;

7º) Os Atos Declaratórios, objeto deste Auto de Infração, foram devidamente publicados no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais e explicitam o motivo de suas emissões;

8º) A Impugnante não observou a faculdade prevista no art. 4º da Resolução 1926/89, de recolhimento espontâneo, antes da ação fiscal;

9º) É pacífico na doutrina os efeitos “ex. tunc” do Ato Declaratório, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade já que tal vício os acompanha desde suas emissões;

10º) A decisão do Poder Judiciário favorável à fazenda estadual, em análise de matéria análoga, referente à apelação cível n.º 17046/4, de interesse da Cia Fiação e Tecelagem São Geraldo, julgada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, corrobora o entendimento aqui esposado;

11º) Portanto, não efetuado o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado, antes da ação fiscal, na forma estabelecida no artigo 4º da resolução 1926/89, sujeitou-se a Contribuinte ao pagamento do tributo e multas, conforme exigidos nos autos;

12º) E como a Autuada não apresentou qualquer documento no sentido de comprovar o pagamento do imposto pelo remetente, única excludente capaz de lhe assegurar o cancelamento da exigência relativas ao aproveitamento de créditos relativos a documentos falsos e inidôneos, entendemos que as suas alegações em relação ao estorno das notas fiscais declaradas falsas ou inidôneas não podem prosperar;

13º) O Fisco jamais pretendeu transferir à Autuada a responsabilidade pela emissão dos documentos considerados falsos e inidôneos. Está, outrossim, simplesmente glosando créditos relativos a tais documentos em face da não comprovação do recolhimento do imposto pelo emitente/remetente;

14º) Ademais, deveria a Contribuinte autuada ter se cercado de cuidados ao realizar seus atos de mercancia, buscando se inteirar em relação ao seu fornecedor de sua regularidade para com o Fisco, conforme preconiza o art. 16, X da Lei 6.763/75;

15º) Da mesma forma, em momento algum o Fisco questionou se a Impugnante adquirira ou não as mercadorias constantes dos referidos documentos. Nesse sentido, deve ser observado que a efetivação do ato jurídico de compra e venda de determinada mercadoria não é condição suficiente para garantir o aproveitamento do crédito correspondente. Ou seja, é condição “sine qua non” que o imposto tenha sido regularmente recolhido na origem e que sejam atendidas as normas de regência, o que, aliás, vale também para as demais hipóteses de aproveitamento irregular de créditos apontadas no Auto de Infração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

16º) O pagamento parcial relativo ao aproveitamento indevido de créditos provenientes de notas fiscais falsas foi abatido do crédito tributário conforme se verifica no DCMM;

17º) Em relação à glosa dos créditos referentes às aquisições de mercadorias para uso ou consumo (item 4 do AI), entendemos tratar-se de direito líquido e certo do Fisco postular as exigências “sub examine”, vez que o trabalho fiscal foi elaborado de conformidade com a legislação tributária mineira, a qual autoriza o aproveitamento de tais créditos somente a partir de 1º de janeiro de 2.000, conforme o parágrafo 6º do art. 29, da Lei 6763/75;

18º) Ainda em relação à glosa de tais créditos é de se verificar que no corpo das notas fiscais relacionadas nos autos constam observações quanto à destinação das mercadorias nelas descritas. Tais observações caracterizam que tais mercadorias foram de fato adquiridas para uso ou consumo do estabelecimento. Nesse sentido, podemos citar: mercadorias destinadas para a cantina, para uso na secretaria, para lanche dos funcionários, etc.;

19º) O aproveitamento indevido dos créditos em desacordo com a legislação tributária por não ser apresentado o respectivo documento comprobatório (item 1 do AI), restou indubitavelmente comprovado nos autos. A própria Impugnante ratifica o acerto do feito em sua peça impugnatória, ao apresentar parte das notas fiscais. Dessa forma, procedeu o Fisco à exclusão das exigências relativas aos documentos apresentados com a Impugnação, remanescendo o crédito em relação àquelas que ainda permanecem extraviadas. Aqui deve ser observado que, conforme se extrai dos autos, cuidou o Fisco de verificar se o imposto fora regularmente recolhido na origem e, em consequência, se estava legitimado o direito da Impugnante em protestar pela apropriação do crédito correspondente;

20º) Nos termos do art. 153, VI do RICMS/91 não implicarão crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subsequentes o imposto destacado em documento fiscal, quando o contribuinte não possuir a primeira via respectiva, salvo em caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte, o que, “in casu”, não se verificou em relação aos documentos ainda extraviados;

21º) Em relação ao aproveitamento de crédito proveniente de notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária (item 2 do AI), deve ser observado que o Fisco procedeu à reformulação parcial das exigências, por ter acatado as razões spendidas na Impugnação. Nesse sentido, é de se ressaltar que a Contribuinte não se insurge em relação ao mérito da exigência e, sim e tão somente, em relação aos valores lançados pelo Fisco, requerendo que do crédito tributário seja decotado o que resultar da nova verificação;

22º) Conforme bem diz a DRCT, a Contribuinte aproveitou integralmente créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com redução da base de cálculo (item 3 do AI). E à época

dos fatos, lhe era vedado por imposição legal a apropriação integral dos referidos créditos, o que somente seria possível a partir de 31-8-94, nos termos do art. 142, § 1º, item 5, do RICMS/91;

23º) Emerge dos autos que a Contribuinte autuada, nos termos preconizados pelos arts. 146, 147 e 153, X do RICMS/91, aproveitou créditos a maior do imposto, conforme documentos anexos, os quais foram devidamente estornados pela fiscalização autuante (item 5 do AI);

24º) Em relação ao aproveitamento indevido de créditos relativos à aquisição de mercadorias, cujas saídas são isentas ou não tributadas pelo ICMS (item 6 do AI), a contribuinte se manifestou evasivamente, não logrando elidir as exigências fiscais. Mais uma vez a glosa de créditos efetuada pelo Fisco respalda-se na legislação tributária. Aqui também a matéria versada já foi objeto de reiterados julgados contrários à posição da contribuinte. A apropriação de créditos colimada não se encontra entre aquelas albergadas pela legislação de regência. É princípio basilar do ICMS a não-cumulatividade e, em decorrência, a legislação tributária vigente à época dos fatos veda o aproveitamento de créditos relativos a mercadorias e/ou serviços CUJAS saídas ocorram sem tributação.

Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS devido em operações de importação:

É sabido que as operações de importação constituem-se em fato gerador clássico do ICMS. Da mesma forma, devem ser do conhecimento de qualquer contribuinte que pratique tais operações, os prazos legalmente preconizados para efetuar o recolhimento do imposto correspondente às importações efetuadas. E no presente caso, emerge dos autos que a Autuada não lograra comprovar ter efetuado o pagamento do ICMS correspondente às importações que de fato realizara.

O feito fiscal encontra-se amparado por provas irrefutáveis e está totalmente embasado na legislação tributária vigente à época da ocorrência.

O procedimento fiscal desenvolvido está previsto no Regulamento do Imposto, então vigente, e os valores adotados foram extraídos dos documentos fiscais emitidos pela própria Autuada.

Para melhor conduzirmos o nosso pensamento faremos a seguir uma breve abstração em relação à incidência do ICMS nas importações.

Aqui, a Defendente busca defender um procedimento claramente contrário à legislação vigente. Dispõe o art.2º, do RICMS/91, que ocorre o fato gerador do imposto, em relação a mercadorias ou bens importados do exterior, ou quando do recebimento das mesmos pelo importador, ou quando da entrada daqueles no estabelecimento destinatário. Tal ordenamento emana da Carta Magna.

Quis o legislador, com tal tributação, gravar a mercadoria ou bem importados com o ICMS, equiparando-os aos produtos de fabricação nacional. A partir

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

daí, passam os mesmos a circular naturalmente na cadeia de comercialização, submetendo-se, inclusive, do ponto de vista da tributação pelo ICMS, ao princípio constitucional da não-cumulatividade e às demais regras que regem o imposto.

Nesse sentido, é de se observar que ocorre o fato gerador em relação à importação de todo e qualquer bem ou mercadoria sem distinção de tipo, marca, qualidade, origem, finalidade e categoria do importador, pouco importando se este é pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não do imposto, regularmente estabelecido ou não.

Em se tratando de importador legalmente estabelecido, a legislação de regência preconiza que é devido o imposto NO MOMENTO DA ENTRADA DO BEM OU DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO (do importador). E o pagamento deve ser efetuado, também, mediante GUIA DE ARRECADAÇÃO DISTINTA. Diante deste fato, é de se verificar que o procedimento defendido pela Autuada carece inequivocamente de base legal.

Outra questão a se definir em relação à matéria “sub-exame”, é exatamente a forma e o prazo para o recolhimento do imposto devido “in casu”.

Durante algum tempo, visando simplificar o seu controle e assegurar aos cofres públicos o recolhimento do imposto relativo à importação de bens e/ou mercadorias, o Fisco estabeleceu a sistemática que previa que o pagamento ocorresse antecipadamente no momento do desembaraço aduaneiro, mediante GUIA DE ARRECADAÇÃO DISTINTA. Posteriormente tal prática foi reformulada e o Fisco passou a fixar os prazos para o recolhimento. De qualquer forma, permaneceu ileso a impropriedade de seu lançamento na conta gráfica na forma pretendida pela Impugnante. Ou seja, em momento algum a legislação consagrou a hipótese de pagamento do ICMS devido pela importação quando da saída das mercadorias do estabelecimento importador.

Uma breve incursão à relação dos documentos autuados nos permite perceber que fatos (importações) objeto da autuação ocorreram tanto antes quanto depois da vigência da referida prática.

Em relação às importações ocorridas sob a égide da Resolução 2.549/94, é importante ressaltar que, em se tratando de importador legalmente estabelecido, o prazo para o pagamento do mesmo era ATÉ O 1º DIA ÚTIL SUBSEQÜENTE AO ENTRADA FÍSICA OU SIMBÓLICA DA MERCADORIA OU BEM NO ESTABELECIMENTO DO IMPORTADOR, observado o disposto no parágrafo 12 do mesmo dispositivo legal. E tal recolhimento também deveria ser efetuado mediante GUIA DE ARRECADAÇÃO DISTINTA. Já o referido parágrafo 12, preconizava que, em relação às pessoas inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS, o imposto poderia ser recolhido até o 10º dia, contado da data do registro da Declaração de Importação, desde que o desembaraço tenha ocorrido em território mineiro. E conforme demonstra o Fisco, várias foram as Declarações de Importação não apresentadas e outras encontram-se ilegíveis. Nestes casos há que se considerar, portanto, a regra geral

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estatuída no inciso VIII do art.º 1º da citada Resolução 2.549/94, vez que a Contribuinte não fez qualquer prova a seu favor.

Não obstante a dificuldade demonstrada pela DRCT em fixar a data do desembaraço de várias das mercadorias importadas, em relação aos fatos ocorridos antes da vigência Resolução 2.549/94, entende esta Auditoria Fiscal que tal situação não obsta a pretensão do Fisco.

De qualquer forma, restou comprovado que a Impugnante não recolhera o imposto devido em cada importação que realizara em consonância que a norma vigente à época do fato. Ou seja, deveria a Autuada ter observado as regras que disciplinavam no momento da ocorrência do fato gerador o recolhimento do referido imposto.

E o Fisco, para suprir a dificuldade acima apontada, tomou como data base para a apuração do “quantum” devido ora a data de emissão, ora a data de entrada constante da nota fiscal de Entrada.

Entendemos que, em relação aos fatos geradores ocorridos até a vigência da Resolução 2.544, de 29 de junho de 1994, as exigências devem ser adequadas às normas preconizadas na Resolução 2.717 de 11 de setembro de 1995, que trata dos créditos tributários relacionados à importação relativos ao período retro mencionado.

Dessa forma, propomos que as exigências relativas a este item do Auto de Infração sejam, no momento da liquidação do crédito tributário e no que couber, adequadas às normas de regência, na forma acima preconizada.

Valores transferidos do LRE e do LRS para o RAICMS/DAPI:

Valores transcritos do RAICMS PARA O DAPI:

Irregularidades auto-explicativas. Como se extrai das provas dos autos são claras e insofismáveis as divergências apontadas.

Por fim, lembramos que o crédito tributário remanescente deverá ser adequado à Lei n.º 12.729/97.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa. Ainda em preliminar, também à unanimidade, em homologar o pedido de desistência do Recurso de Agravo de fls. 585, concedendo o prazo de 48 horas, para que a Impugnante apresente o seu original. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a Impugnação, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal, para adequar o feito à Lei nº 12.729/97 e ainda, para adequar os cálculos em relação às importações à Resolução nº 2.717/95, considerando também a reformulação proposta pela DRCT às fls. 570/572 dos autos. Participaram do julgamento, além dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

signatários, os Conselheiros Itamar Peixoto de Melo e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 02/08/99.

Enio Pereira da Silva
Presidente/Revisor

Windson Luiz da Silva
Relator

WLS/EJ

CC/MG