

Acórdão: 14.902/02/2^a
Impugnação: 40.010104518-71
Impugnante: Supermercado Bahamas Ltda
Proc. S. Passivo: Rodrigo José Silva Fenellon/Outros
PTA/AI: 01.000138354-57
Inscrição Estadual: 367.396518.0593 (Autuada)
Origem: AF/Juiz de Fora
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de: 1) operação subsequente beneficiada pela redução da base de cálculo; 2) entradas de produtos sujeitos ao recolhimento por substituição tributária (açúcar); 3) notas fiscais inidôneas; 4) mercadorias destinadas ao uso e consumo, ativo permanente e bens alheios à atividade do estabelecimento e respectivo diferencial de alíquotas; e 5) notas fiscais emitidas por ME/EPP. Exclusão efetuada pelo Fisco, em relação ao estorno proporcional nas aquisições de leite em pó importado, uma vez que a saída de tal produto não se encontra amparada pela redução da base de cálculo. Exclui-se, ainda, as exigências relativas à Nota Fiscal nº 002074, acobertadora do “nivelador manual de doca de carga”, uma vez que tal bem não se encontra dentre aqueles considerados alheios à atividade do estabelecimento. Exigências fiscais parcialmente corretas.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ACÚCAR - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - Aquisição de açúcar refinado e cristal, oriundos de outra unidade da Federação, sem a devida retenção do imposto pelo remetente, hipótese que obriga o adquirente a efetuar o recolhimento nos termos do § 3º, do art. 102, do Anexo IX, do RICMS/96. Corretas as exigências fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, através de verificação fiscal analítica, de recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de :

A) Aproveitamento a maior de crédito de produtos cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo;

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

B) Aproveitamento indevido de crédito de ICMS, nas seguintes circunstâncias:

I) Entradas de produtos sujeitos a substituição tributária (açúcar);

II) Entradas acobertadas por documentos fiscais inidôneos;

III) Entrada de bens destinados a uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento e respectivo diferencial de alíquotas;

IV) Entradas oriundas de ME/EPP;

C) Falta do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas aquisições de açúcar refinado e cristal, oriundos de outra unidade da Federação, sem a devida retenção do imposto pelo remetente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1621/1643, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1685/1701.

A Auditoria Fiscal solicita diligências às fls. 1704, que resultam na alteração do crédito tributário, conforme DCMM de fls. 1.734/1.735.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.739/1.752, opina pela procedência parcial do Lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Pretende a Autuada que se determine a adução aos autos de todos os documentos que compõem o feito fiscal. Razão não tem a defesa, uma vez que as acusações estão objetivamente traçadas no Auto de Infração e incidem sobre documentos da própria Impugnante, que deles pode se valer para afastar qualquer equívoco que eventualmente tenha cometido o Fisco Autuante.

Além disso, poderia ela mesma fazê-lo, se entendesse por bem, ressaltando-se, uma vez mais, que tal petição seria acatada estritamente com a finalidade de ver atendido o princípio da ampla defesa.

Destaca-se, por oportuno, que os documentos a que se refere a Impugnante já foram juntados aos autos em sua quase totalidade, como comprovam as peças de fls. 75/1.617.

DO MÉRITO

Quanto à irregularidade de letra “A”: Aproveitamento a maior de crédito de produtos cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta exigência envolve duas circunstâncias: estornos relacionados a produtos da cesta básica e aquisições de "leite em pó" em diversas apresentações.

A exigência que remanesce após a reformulação do crédito tributário tem total procedência, com fundamento no inciso X e no §1º, ambos do art. 70 da Parte Geral do RICMS/96, que determinam:

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;

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

O benefício da redução da base de cálculo aplicável às operações subsequentes da Autuada encontram-se dispostos nos itens 23.4 e 25.2 do Anexo IV, do RICMS/96, *in litteris*:

Item 23.4 do Anexo IV:

Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, exceto aquela de que trata a alínea "c", com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria.

Item 25.2 do Anexo IV:

Na hipótese de aquisição de mercadoria referida na alínea "a" com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria.

A acusação e os quadros que compõem o feito não dão margem a dúvidas quanto à sua correção. Ademais, a Impugnante se cala quanto aos seus documentos, que serviram de base para imposição dos gravames que lhe recaíram, restringindo-se a postular a legitimidade de semelhante creditamento, acusando a legislação de conferir ao Fisco a apropriação de patrimônio privado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decerto que a assertiva, equivocada, não merece sequer análise, por colidir frontalmente com a disposição regulamentar. A discussão acerca da validade da norma não encontra no Egrégio Conselho de Contribuintes foro adequado para sua solução, com prevê expressamente o artigo 88, inciso I da CLTA/MG.

Ainda neste tópico da acusação fiscal há os casos relativos às aquisições feitas junto ao fornecedor *Nutril - Nutrimentos Industriais S.A.* de produtos que o Fisco entende alcançados pelo item 25, "c", do Anexo IV do RICMS/96. Significa que as saídas efetuadas pelo citado emitente deveriam ser feitas sob o amparo da norma apontada, relativa à redução de base de cálculo.

Assim, os valores destacados nos respectivos documentos consignariam um excesso de ICMS, o qual não poderia ser creditado pela Impugnante.

No intuito de dirimir dúvidas quanto à aplicação da legislação tributária, em casos como este em tela, foi editada a Instrução Normativa SLT nº 002/2001 (vide fls. 1705), em 17 de agosto de 2001 (M.G. de 22/08/2001), onde se lê o seguinte no artigo 2º:

Art. 2º - Para cálculo do ICMS na saída promovida pelo fabricante ou estabelecimento distribuidor do mesmo titular, em operação interna, de leite em pó, produzido no Estado e destinado à alimentação humana, serão aplicadas a redução de base de cálculo de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) e a alíquota de 18% (dezoito por cento).

§ 1º O disposto no caput aplica-se também aos demais derivados do leite relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH, tais como, creme de leite, manteiga, queijo, leite fermentado e iogurte.

§ 2º - Para os efeitos deste artigo considera-se derivado do leite produzido no Estado aquele que teve as etapas fundamentais do processo de industrialização realizadas em Minas Gerais;

Apesar de não ter caráter normativo, a resposta à Consulta de Contribuinte nº 095/2001 (elaborada pela empresa fornecedora da Autuada) é elucidativa quando assevera que "*o leite em pó recebido para fracionamento e envase pela Consulente não pode ser considerado produzido no Estado, para efeito de aplicação da redução da base de cálculo, devendo ser aplicada a alíquota de 18% (art. 43, inciso I, alínea "f", Parte Geral do RICMS/96).*" (original não está grifado)

Por seu turno, "*visto ser o leite em pó modificado um novo produto e que as etapas de transformação se dão no estabelecimento da Consulente, aplicar-se-á a redução da base de cálculo prevista no item 25, alínea "c", Anexo IV do RICMS/96.*" (o original não está grifado).

Considerando tais elementos, a Auditoria Fiscal determinou o item "2" da Diligência de fls. 1704. De fato, dela resultou o reconhecimento da necessidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adequação pela Autoridade Autuante e a reformulação do crédito tributário, já nos moldes da citada norma. Quanto às alterações procedidas pelo Fisco nada ponderou o Sujeito Passivo.

Tendo em vista a clareza da imputação remanescente e a pacificação dada pelo órgão normativo desta Secretaria quanto ao tema, nada mais se percebe que possa afastar os estornos procedidos pelo Fisco. Vale ainda destacar que o advento da aludida Instrução Normativa superou a análise do parecer técnico trazido à lide pela douta Fiscalização.

Quanto à irregularidade de letra “B”: Aproveitamento indevido de crédito de ICMS:

Subdivide-se a imputação nas diversas circunstâncias em que o Fisco constatou a ocorrência do incorreto aproveitamento:

I) Entradas de produtos sujeitos a substituição tributária (açúcar):

Os estornos de crédito procedidos pelo Fisco a este título se referem, é incontroverso, a créditos lançados pelo Sujeito Passivo em aquisições interestaduais e transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, de açúcar, mercadoria sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Ocorre que a sistemática do recolhimento por substituição tributária não é alternativa àquela "normal" que se dá pela apuração de saldo devedor no confronto do conjunto dos débitos com a totalidade dos créditos em determinado período. O fato de haver destaque da operação própria no documento acobertador da aquisição não confere de *per si* o direito ao crédito pretendido. Para o caso em tela, o legislador regulamentar (RICMS) expressamente excepciona as discutidas entradas, vedando-lhes o aproveitamento do ICMS:

Art. 27 - Observado o disposto nos artigos 66 a 74 deste Regulamento, o estabelecimento que receber mercadoria com imposto retido por substituição tributária, exceto aquela que se destinar à comercialização, poderá aproveitar, sob a forma de crédito, o valor do imposto corretamente informado na nota fiscal de aquisição. (Grifo nosso).

Tem-se inequivocamente caracterizada a procedência destes estornos efetuados no Lançamento de Ofício *sub examine*.

II) Entrada de bens destinados a uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento:

No que se refere ao aproveitamento de crédito de ICMS em aquisições de bens destinados ao uso ou consumo da Impugnante, é incontroversa a natureza atribuída aos discutidos itens, uma vez que se referem a tintas e material de pintura,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

peças de reposição para veículo, freezer e balança, pisos cerâmicos e material hidráulico, dentre outros.

Assim, incumbe apenas evocar a disposição contida no artigo 33, I da própria Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela Lei Complementar nº 99/99, legitimando o estorno procedido pelo Fisco:

Art. 33 - Na aplicação do artigo 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003,

Já no que tange às aquisições de bens destinados ao ativo permanente, que o Fisco tem por alheios à atividade da Autuada, é possível verificar-se tão somente a entrada de um equipamento utilizado na armazenagem ou estocagem de mercadorias (fls. 989).

Não se vislumbra utilização outra para o referido bem, senão na atividade do estabelecimento. É entendimento que a presunção relativa, *in casu*, opera em favor do Contribuinte, cabendo ao Fisco a caracterização do item como alheio à atividade da empresa.

Tal posição não enfrenta divergência na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, pois esta dispõe, no seu artigo 1º, inciso II, alínea “c”, que são alheios à atividade do estabelecimento os “*bens entrados, inclusive mercadorias, ou serviços recebidos e que*” ... “*não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.*”

Certamente que o discutido “*nivelador*” tem seu emprego na atividade da Impugnante. De se observar, por fim, que a parcela do valor creditado afetada ao diferencial de alíquota naquela entrada também é legítima, pela inteligência do artigo 84, inciso I, c/c artigo 44, inciso XII, todos da Parte Geral do RICMS/96.

Ainda neste tópico, a Impugnante destaca o estorno de créditos referentes às aquisições de computadores, móveis e um veículo mercedes-benz. Entretanto, após minuciosa análise das peças processuais, verifica-se tratar-se de equívoco da defesa, uma vez que, neste autos, não ocorreram estornos envolvendo aquisições de móveis, veículo e computadores.

Legítimo, também, em ambos os casos, os estorno relativo ao diferencial de alíquota indevidamente apropriado.

III) Entradas acobertadas por documentos fiscais inidôneos:

O RICMS/96, em seu artigo 70, inciso V, veda o aproveitamento de créditos decorrentes de operações acobertadas por documentos inidôneos, excetuando apenas as

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situações em que haja prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, o que não se configura como tendo ocorrido no caso em apreço.

A Resolução nº 1.926/89, que disciplina a matéria, dispõe que o Chefe da Administração Fazendária deve providenciar a declaração de inidoneidade ou falsidade documental.

Tal declaração, em respeito ao princípio da publicidade dos atos administrativos, é publicada no Minas Gerais, permitindo, desta forma, o pleno conhecimento por parte dos administrados, *in casu*, os contribuintes.

O entendimento aqui adotado segue os ensinamentos de Aliomar Baleeiro, para quem *“o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espantando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc).”*

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas inidôneas, desde a sua emissão, já trazem consigo vício insanável, que as tornam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Nos casos dos autos, as notas fiscais cujos créditos foram estornados têm por fornecedores *Marfab Indústria de Condimentos Ltda.* e *Missicipe Empreendimentos Ltda.* e os atos declaratórios devidamente publicados no diário oficial do Estado foram juntados às fls. 66 e, por determinação da Auditoria Fiscal às fls. 1706, no despacho de Diligência (fls. 1704).

Tendo sido os mesmos publicados, não pode ser considerada procedente a assertiva da Defendente, de que não tem conhecimento dos motivos que levaram o Fisco a proferir as declarações em tela.

Ainda que se admita a conduta de boa-fé da Autuada, que verificou a regularidade formal da documentação na época das respectivas aquisições, tal circunstância, se considerada, não afasta a ilegitimidade dos valores creditados, vez que estes se submetem ao tão famoso princípio da não-cumulatividade. Ora, se não se prova o débito na origem (posto serem os documentos inidôneos), não há se falar em crédito para o adquirente, termos em que se reputa por corretas tais exigências impostas pelo Fisco.

E neste caso, ainda que se comprove o pagamento aos fornecedores, não há que se falar em crédito do imposto, uma vez que a única ressalva contida na legislação é a comprovação do recolhimento do imposto na etapa anterior.

IV) Entradas oriundas de ME/EPP:

A imputação incidiu sobre fatos ocorridos nos anos de 1998 e 1999.

Rezavam igualmente os artigos 9º, inciso II e artigo 18, inciso II, ambos do Anexo X do RICMS/96, que as microempresas e empresas de pequeno porte,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivamente, eram obrigadas a emitir regularmente os documentos fiscais para acobertar todas as operações e prestações que realizassem, vedado, em qualquer hipótese, o destaque do ICMS.

Destaca-se, que a transferência de créditos pelas microempresas e empresas de pequeno porte somente veio a ocorrer após abril/2000.

Ademais, o artigo 68 da Parte Geral do Regulamento não dá margem a dúvidas quando prescreve que o valor a ser creditado "*corresponderá ao montante do imposto **corretamente** cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação*" (grifo nosso). Não sendo lícito à Impugnante alegar desconhecimento da norma, não se aventa hipótese de ver revisto o lançamento efetuado pela Autoridade Fiscal, posto que os frágeis argumentos não tiveram o condão sequer de suscitar dúvidas quanto ao proceder da Administração.

Quanto à irregularidade de letra "C": Falta do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas aquisições de açúcar refinado e cristal, oriundos de outra unidade da Federação, sem a devida retenção do imposto pelo remetente.

É incontroverso que as operações em questão se deram sem a retenção do ICMS devido por substituição tributária, já que o Protocolo ICMS 04/93 dispôs sobre a não aplicação do regime de substituição tributária nas operações com açúcar de cana nas remessas destinadas a este Estado.

Todavia, ao contrário do que propugna o douto procurador da Impugnante, o varejista não pode furtar-se ao recolhimento deste Imposto no caso em tela. A bem da verdade, o próprio artigo do Anexo IX, vigente à época dos fatos geradores, citado na peça de defesa, trata de hipótese contrária àquela por ele aventada. Veja-se:

Art. 102 - Na saída de açúcar de cana de estabelecimento industrial, inclusive empacotador, com destino a estabelecimento comercial atacadista ou varejista, situados no Estado, o imposto devido por este será cobrado pelo remetente, na condição de responsável, no ato da saída da mercadoria.

...

§ 3º - O estabelecimento varejista que receber a mercadoria sem a retenção do imposto será responsável pelo respectivo pagamento, no mês subsequente ao da sua entrada no estabelecimento, no prazo previsto para o recolhimento do imposto devido por suas operações próprias, em documento de arrecadação distinto.

Assim também, merece atenção o que estatui o RICMS, em sua Parte Geral:

Art. 29 - Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 de 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.

Sendo nitidamente esta a responsabilidade do Contribuinte, é fácil perceber que a ele cabe o recolhimento do valor devido por substituição tributária, restando assim, legítimas estas imputações fiscais.

A peça de irresignação pretende afastar, também, a cobrança da multa de revalidação. Porém, obriga-se a ela o Sujeito Passivo, por ordem do artigo 56, II daquele mesmo diploma legal. As postulações que sugerem a incompatibilidade da referida lei com a Carta Magna não encontram no Conselho de Contribuintes o foro adequado à discussão, por vedação expressa do artigo 88, inciso I da CLTA/MG.

No que concerne à cobrança de juros à taxa SELIC, bem salientou o Fisco que sua incidência tem supedâneo na Resolução nº 2880/97, pelo que se conclui pela correção da peça fiscal quanto a este aspecto.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento conforme reformulações feitas pelo Fisco, excluindo-se, ainda, as exigências relativas à Nota Fiscal de nº 2074, constante em fls. 989 dos autos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Sala das Sessões, 02/05/02.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Roberto Nogueira Lima
Relator