

Acórdão: 16.576/04/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010107817-06
Impugnante: Big Posto Ltda
Proc. S. Passivo: Amanajós Pessoa da Costa/Outros
PTA/AI: 01.000140112-37
Inscr. Estadual: 186.934626.00-95
Origem: DF/ Contagem

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMBUSTÍVEL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - NOTA FISCAL INIDÔNEA. Constatadas aquisições de combustíveis (álcool hidratado e gasolina C) pelo Impugnante, acobertadas por notas fiscais declaradas inidôneas, hipótese em que a mercadoria é considerada desacobertada, nos termos do artigo 149, inciso I, do RICMS/96, e a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do adquirente, conforme disposto no artigo 29, § 1º, do citado Regulamento. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST relativo a aquisição de 690.000 litros de álcool hidratado e 170.000 litros de gasolina C desacobertos de documentos fiscais, visto que as notas fiscais utilizadas nas operações foram declaradas inidôneas, conforme Atos Declaratórios de Inidoneidade. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso X, da Lei n.º 6.763/75.

Inconformado com as exigências fiscais, o Autuado impugna tempestivamente o Auto de Infração às fls. 111 a 130, por intermédio de procurador regularmente constituído, alegando em síntese:

- não constam dos autos os atos declaratórios a que se refere o Auto de Infração, nem as AIDF's, nem os modelos de notas fiscais tomados como paradigmas pelos Autuantes;

- afirma que o atendimento recebido na AF de Contagem quando lá esteve para ter vista dos autos não foi correto;

- não foi deduzido do montante apurado pelo Fisco o ICMS devido pelas operações próprias, conforme dispõe o artigo 32 do RICMS/96, um dos dispositivos que norteiam o presente Auto de Infração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- requer, em primeira preliminar, a nulidade do trabalho visto que o Fisco não juntou aos autos os Atos Declaratórios referidos no Auto de Infração, nem as AIDF's e nem os modelos de notas fiscais tomados como paradigmas, e muito menos foram apresentados quais seriam as notas fiscais de fato autorizadas, o que teria dificultado sua defesa;

- como segunda preliminar, contesta os atos declaratórios, afirmando que o Ato Declaratório n.º 13.067110-00214 não teria ainda sido publicado no "Minas Gerais", e que a informação constante no SICAF é genérica, imprecisa;

- aponta irregularidade no Ato Declaratório n.º 13.067110-00219, pois a informação no SICAF não menciona a publicação deste e a justificativa da inidoneidade não estaria suficientemente esclarecida;

- conclui as preliminares afirmando que o Auto de Infração não faz descrição clara e precisa do fato ensejador de parte do lançamento, logo, este seria nulo, por ofender o artigo 59, inciso III, da CLTA/MG;

- na relação jurídica decorrente da substituição tributária, a obrigação tributária se dá apenas, entre Fisco e substituto, sendo o substituído uma mera figura jurídica que não participa da dita relação. Assim sendo não poderia o Estado exigir o ICMS/ST, cabendo tal exigência somente à fornecedora;

- não cometeu nenhuma infração à legislação tributária, pois escriturou os documentos de entrada, além de não ter o dever de pagar ICMS;

- o Fisco utilizou base de cálculo errada, pois se baseia nos preços e percentuais relativos à gasolina "A", sendo que o Auto de Infração cuida da gasolina do tipo "C";

- o Ato Declaratório da Revendedora de Petróleo Nacional Ltda. faz referência aos documentos emitidos a partir de 21 de dezembro de 1999. Porém, as notas fiscais dessa fornecedora foram emitidas em dias anteriores ao fixado no ato;

- há divergência de conteúdo no Ato Declaratório de n.º 13.067110-00219, tornando a acusação improcedente por indefinição de fundamento;

- os atos declaratórios atingem notas fiscais que não foram arroladas nos autos;

- há omissões de acentuação gráfica no relatório do Auto de Infração emitido no SICAF, e o Fisco considerou inidôneas notas fiscais por causa dos erros de português nelas encontrados;

- questiona a validade dos atos declaratórios devido às informações que estes trazem, justificando o motivo que determinou a inidoneidade;.

- os atos declaratórios são posteriores aos meses ou dias em relação ao lançamento, estes retroagem irregularmente, pois não poderiam irradiar efeitos *ex tunc*;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- alguns dos atos declaratórios não foram publicados, e não foram trazidos aos autos os documentos paradigmas de que teria se valido o Fisco para declarar a inidoneidade;

- o dever de fiscalizar é da Fazenda Estadual, o contribuinte não tem o dever de saber se os documentos foram ou não emitidos nos padrões determinados, inclusive porque eles tiveram aval dos Postos de Fiscalização ao serem carimbadas;

- o ICMS próprio, que é embutido no preço do combustível, e o ICMS/ST que compõe o valor total da nota fiscal, foram debitados pelas distribuidoras, independente do valor ou da validade de cada nota fiscal, o que enseja o dever de se respeitar a regra da não-cumulatividade;

- o Fisco se utilizou de percentuais de agregação excessivos para a determinação da base de cálculo, diferenciando esta do valor real da operação realizada, além não ter deduzido da referida base o ICMS da operação própria;

- não é possível a cobrança da Multa Isolada, pois a falta de documentação fiscal lhe imputada configurou-se apenas depois de publicados os atos que declararam a inidoneidade, acrescentando que a punição que não tem caráter moratório não pode passar da pessoa do infrator;

- discorda dos juros cobrados tecendo comentários sobre a impropriedade da utilização da taxa SELIC.

Requer ao final do CC/MG que obtenha das fornecedoras arroladas nos autos informações e documentos relativos às operações, e do Fisco de origem os modelos de notas fiscais autorizadas sustentando a nulidade do Auto de Infração e pedindo a improcedência do lançamento.

O Fisco, em manifestação de fls. 132 a 144, refuta as alegações da defesa, aos seguintes fundamentos:

- a AF de Contagem concedeu ampla defesa ao Autuado, remetendo-lhe toda a documentação constante do PTA, conforme AR de fl. 08, permitindo vistas dos autos ao seu procurador antes mesmo da apresentação da impugnação e no mesmo dia que este compareceu à repartição fazendária;

- todos os atos declaratórios foram publicados em data anterior à lavratura do Auto de Infração, que ocorreu em 14 de maio de 2002. No caso da Revendedora de Petróleo Nacional, explica, as notas fiscais no Anexo 1 do Auto de Infração encontram-se discriminadas no Ato Declaratório de Inidoneidade n.º 13.067.110-00219, publicado no “Minas Gerais” de 12 de setembro de 2000, e o motivo da inidoneidade é a emissão de documentos fiscais sem a devida autorização, conforme descrito na redação do Comunicado 004/2000, não sendo diferente do informado no SICAF, mas sim complementar a ele;

- em relação aos demais atos declaratórios afirma que todas as notas fiscais relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração encontram-se discriminadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivamente nos Atos Declaratórios de n.ºs 13.186.110-03514, 13.062.260-01280, 13.062.260-01235 e 09.701.110-00660, todos publicados no “Minas Gerais”;

- os atos declaratórios operam efeitos *ex tunc*, e são fundados em procedimentos realizados antes da sua publicação;

- não foram os erros gramaticais elencados nos referidos atos que caracterizaram os documentos como inidôneos, mas sim o fato deles serem paralelos aos documentos devidamente autorizados;

- o cumprimento das obrigações acessórias pelo Impugnante com relação aos documentos fiscais inidôneos não o desonera da obrigação em comento, lembrando que o inciso I, do artigo 149 do RICMS/96 confere às mercadorias acompanhadas de notas fiscais inidôneas os mesmos efeitos evidenciados nas operações desacobertadas de notas fiscais;

- é vedado o aproveitamento de créditos do ICMS destacado em notas fiscais inidôneas, conforme inciso V, do artigo 70 do RICMS/96;

- o Impugnante responde solidariamente com os emitentes dos documentos inidôneos pelo imposto não recolhido, sendo também responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado, conforme definido no inciso II, do artigo 121 do Código Tributário Nacional c/c inciso VII, do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75, uma vez que os documentos não eram idôneos e não se comprovou o recolhimento do imposto;

- a Autuada, dada sua condição de adquirente e varejista, torna-se responsável pelo pagamento do imposto, conforme disposições contidas no §1º do artigo 29 do RICMS/96;.

- o valor das operações foi apurado nos moldes previstos na legislação tributária vigente, haja vista que o Autuado não apresentou nenhum documento que permitisse ao Fisco comprovar o valor real das operações, já que os documentos emitidos, por serem inidôneos, não mereceram fé;

- não procede a solicitação do Impugnante no sentido de obter informações sobre operações de seus fornecedores, pois a publicação da declaração de inidoneidade tem o objetivo de estender a todo o Estado a ciência da irregularidade determinada;.

- a aposição do carimbo no documento fiscal não homologa o procedimento adotado pelo contribuinte, conforme o disposto no artigo 3º da Resolução n.º 2.888/98;

- a Multa Isolada é exigida devido à utilização das notas fiscais inidôneas;.

- cita o artigo 127 da Lei n.º 6.763/75 e a Resolução n.º 2.880/97, que legitimam a correção dos débitos estaduais através da taxa SELIC.

Requer ao final a improcedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 148 a 157, opina pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 03 de outubro de 2002, deliberou converter o julgamento na Diligência (fl. 160), dirigida ao Fisco, tendo por objeto esclarecer o seguinte:

1) Anexar aos autos cópias dos documentos que motivaram os Atos Declaratórios relativos às notas fiscais declaradas inidôneas.

2) Anexar as Portarias Interministeriais utilizadas para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST.

3) Demonstrar que a base de cálculo utilizada para fins de cálculo do ICMS/ST, relativo à gasolina “C”, especialmente a relativa ao exercício de 2001 (R\$ 2,17 e R\$ 2,21 por litro), é compatível com os valores praticados à época dos fatos geradores.

4) Relativamente às notas fiscais de fls. 56/59, cujo Ato Declaratório (fl. 22) foi publicado posteriormente ao TIAF, conceder ao Impugnante prazo de 30 dias para pagamento do ICMS devido, acrescido de mora aplicável ao pagamento espontâneo, excluindo-se as penalidades, ressalvando que, o não pagamento da quantia devida, no prazo estabelecido, motiva o restabelecimento das exigências fiscais originais.

A fiscalização da AF/III/Contagem se pronuncia às fls. 161/162, anexando os documentos de fls. 163/274 e tecendo os seguintes comentários:

- a base de cálculo utilizada para fins de apuração do ICMS/ST, relativamente à gasolina tipo “C”, não se baseia em “valores praticados à época dos fatos geradores”, mas obedece ao disposto no artigo 375, inciso II, alínea “a”, “a.1” do Anexo IX do RICMS/96, sendo obtida da seguinte maneira:

- ao valor unitário da gasolina tipo “A”, definido em Portaria Interministerial, a refinaria adiciona 25% (alíquota interna da gasolina), uma vez que o ICMS não está incluído nesse valor;

- em seguida, exclui o percentual de álcool anidro adicionado à gasolina “A”, estabelecido em Decreto Federal, e que foi utilizado para obtenção da gasolina “C”;

- por fim, acrescenta a Margem de Valor Agregado para a gasolina “C”, determinada em Decreto Estadual.

- o preço de faturamento/partida da gasolina “A”, no valor de R\$ 0,9949 por litro, vigente no período de 23 de novembro de 2000 a 05 de abril de 2001, foi definido na Portaria Interministerial MF/MME n.º 417, de 22 de novembro de 2000 e que o preço de R\$ 1,0854, vigente no período de 05 de outubro de 2001 a 31 de dezembro de 2001, foi definido em Despacho da SEAE/MF, publicado no DOU de 05 de outubro de 2001;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o percentual de 20% de adição de álcool anidro à gasolina “A”, foi definido no Decreto Federal n.º 3.552/00 que vigorou no período de 20 de agosto a 30 de maio e que o percentual de 22% foi definido no Decreto n.º 3.824/01, que vigorou até 31 de dezembro de 2001;

- quanto à margem de valor agregado para apuração da base de cálculo do ICMS/ST da gasolina “C”, informa que esta foi definida no Decreto Estadual n.º 41.549/01, que vigorou no período de 16 de dezembro de 2000 a 31 de maio de 2001, sendo estabelecida em 104,49% e no Decreto Estadual n.º 42.145/01, que vigorou de 01 de novembro de 2001 a 31 de dezembro de 2001, estabelecida no valor de 91,15%.

Intimada a comparecer aos autos, seja para vistas, seja para recolher o ICMS relativamente às notas fiscais de fls. 56/59, conforme deliberação da Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, a Impugnante não se manifestou.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 278 a 280, ratifica os argumentos do parecer anterior.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 27 de agosto de 2003, deliberou retornar os autos à origem para que a intimação de fl. 275 seja feita diretamente ao procurador constituído, no endereço da procuração de fl. 103, nos termos do artigo 143 da CLTA/MG.

O Chefe da AF/1º Nível, em cumprimento à deliberação da Egrégia Câmara, emite o ofício de fl. 285.

A Impugnante comparece às fls. 287 a 289, dizendo que o Fisco não cumpriu a Diligência demandada pela 1ª Câmara e complementa em síntese:

- discorda da maneira como Fisco calculou o ICMS/ST, especialmente quanto a inclusão do imposto na sua base de cálculo;

- a Lei Complementar n.º 87/96 manda observar os preços usualmente praticados no mercado o que demonstra que os Autuantes não cumpriram a mencionada Diligência;

- os atos declaratórios não se baseiam em prova concludente, do que infere que não há prova de que as notas fiscais sejam de fato falsas ou inidôneas;

- o ato declaratório da Revendedora de Petróleo Nacional Ltda. não tem previsão legal, vez que a inidoneidade teria por origem razões não tributárias;

- nenhum dos atos declaratórios se faz acompanhar de modelo de nota fiscal autorizada, não havendo paradigma oficial para aferição da suposta inidoneidade.

Requer que seja requisitado pela Egrégia 1ª Câmara ao Fisco cópia de cada modelo de nota fiscal autorizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 293 a 295, refuta as alegações da Impugnante, argumentando:

- o trabalho fiscal é vinculado e as normas específicas para apuração da base de cálculo do ICMS/ST foram adotadas para efeito de demonstração do crédito tributário;

- a inclusão do ICMS no preço de partida da gasolina “A” atende à legislação mineira, além da Portaria Interministerial (fl. 168), que determina a incidência de ICMS nos preços de faturamento nas unidades produtoras;

- o § 4º, do artigo 8º da Lei Complementar n.º 87/96 trata da forma que será estabelecida a margem de agregação, sendo esta definida através de Decreto, conforme demonstrado à fl. 16;

- a inidoneidade é declarada por ato formal e legal, e não por opinião e que no caso vertente, as notas fiscais das supostas remetentes apresentam diferenças em relação às notas fiscais autorizadas;

- a empresa Revendedora de Petróleo Nacional Ltda., descumpriu o disposto no artigo 2º e no parágrafo único do artigo 3º da Portaria ANP n.º 201/99 (fl. 164), emitindo as notas fiscais de fls. 23 a 32 em desacordo com o artigo 1º da Resolução n.º 2.929/98 do Secretário de Estado da Fazenda de MG;

- as notas fiscais autorizadas já constam dos Atos Declaratórios e embora possuam a mesma AIDF, apresentam padrões tipográficos diferentes das notas fiscais autuadas;

- o Autuado não apresentou nenhum fato novo, apenas tentou transferir a responsabilidade de integrar aos autos documentos que possam desfazer a peça fiscal;

- não houve, por parte do Impugnante, comprovação do pagamento do imposto devido na comercialização do combustível.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 297 a 303, ratifica seu parecer anterior.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

O Impugnante, em preliminar, defende a nulidade do lançamento, alegando que os autores do trabalho não juntaram aos autos os atos declaratórios de inidoneidade a que se refere o Auto de Infração, as AIDF's por ele aludidas, os modelos de notas fiscais tomados como paradigmas e as notas fiscais que teriam sido autorizadas pelo Fisco, às quais as notas fiscais ditas inidôneas seriam paralelas, o que teria prejudicado sua defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nota-se, entretanto, que no processo encontram-se todos os atos declaratórios que fundamentaram a acusação.

Todas as publicações, conforme telas do SICAF que encontram-se acostadas aos autos, fazem referência às respectivas AIDF's.

Ademais o ato declaratório encerra em si os efeitos necessários à declaração de inidoneidade do documento fiscal, não sendo necessário, em princípio, trazer aos autos os documentos que teriam sido autorizados pelo Fisco, aos quais as notas fiscais ditas inidôneas seriam paralelas.

Importante destacar que constam dos atos declaratórios as características dos documentos inidôneos utilizados pelo Impugnante, não sendo necessário apresentar nos autos os documentos regularmente autorizados a fim de demonstrar a irregularidade daqueles, vez que esta função foi cumprida durante os procedimentos que antecederam a publicação dos referidos atos.

A inidoneidade dos documentos é atestada pelos Atos Declaratórios relacionados em fl. 13. A Fiscalização anexou aos autos cópias dos documentos que motivaram as publicações dos respectivos Atos relacionados com a autuação, conforme o quadro abaixo:

Ato Declaratório	Empresa	Folhas
13.067110-00219	Revendedora de Petróleo Nacional Ltda.	187/196
13.186110-03514	Distribuidora Glória de Combustíveis Ltda.	197/202
13.062260-01280	Fórmula Brasil Petróleo Ltda.	203/255
13.062260-01235	Cruzeiro do Sul Distribuidora de Combustíveis Ltda.	256/266
097.01110-00660	American Distribuidora de Combustíveis Ltda.	267/274

Percebe-se, portanto, que não restam dúvidas acerca do procedimento administrativo que motivou a publicação dos Atos Declaratórios, o que encerra a discussão demandada pelo Impugnante sobre uma suposta imprecisão dos fatos que ensejaram o lançamento.

Quanto a esta preliminar cumpre ainda citar a determinação da 2ª Câmara de Julgamento que afastou de vez o questionamento posto pelo Impugnante e a arguição de nulidade quanto a este ponto.

Trata-se da conversão do julgamento em Diligência sendo anexadas aos autos as cópias dos documentos que motivaram os Atos Declaratórios relativos às notas fiscais declaradas inidôneas. Acrescente-se ainda que a Câmara, relativamente às notas fiscais cujo Ato Declaratório foi publicado posteriormente ao TIAF, concedeu ao Impugnante prazo de 30 dias para pagamento do ICMS devido, acrescido de mora aplicável ao pagamento espontâneo, excluindo-se as penalidades, ressalvando que, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não pagamento da quantia devida, no prazo estabelecido, motivaria o restabelecimento das exigências fiscais originais.

Destaque-se no entanto que a deliberação da Câmara, abrindo prazo de 30 dias para pagamento do ICMS e mora relativos às operações com as notas fiscais de fls. 56/59, não produziu efeitos.

Em segunda preliminar o Impugnante contesta os atos declaratórios alegando que foram autuados três atos declaratórios de inidoneidade (fl. 17), e afirmando que tal situação configuraria imprecisão de caracterização dos fatos, o que resultou em falha na capitulação legal e ausência de tipificação. Diz também que a justificativa do Ato Declaratório n.º 13.067110-00219 para a inidoneidade é obscura, remetendo ao Comunicado n.º 004/00, que não teria sido apresentado nos autos, mas apenas um Anexo deste. Estes fatos, segundo o Defendente, teriam também prejudicado sua defesa, já que não configura a necessária descrição clara e precisa do fato.

Constata-se a existência de vários atos declaratórios acostados aos autos. É que o Fisco buscou demonstrar todos os atos declaratórios referentes às remetentes, e não somente o que se refere à autuação presente.

O Ato Declaratório necessário encontra-se presente, o de n.º 13.067.110-00219, e também a parte do Comunicado n.º 004/00, que trás todos os elementos necessários para determinar e identificar os documentos que foram declarados inidôneos.

Não há, por conseguinte, fato que justifique a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, pois encontram-se nos autos os elementos necessários e suficientes para a compreensão da infração ora imputada, demonstrada até mesmo pelos argumentos da própria impugnação apresentada.

Pelo exposto não merecem prosperar as prefaciais argüidas sendo as mesmas rejeitadas pelos fundamentos retro expendidos.

DO MÉRITO

Foi imputado ao Sujeito Passivo a falta de recolhimento, na condição de responsável tributário, do ICMS/ST devido pela aquisição de 670.000 litros de álcool hidratado e 170.000 litros de gasolina tipo “C”, ensejando, por conseguinte, o lançamento ora discutido, que tem por objeto a cobrança do crédito tributário constituído de ICMS, da Multa de Revalidação e da Multa Isolada capitulada no inciso X, do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, devido à imputação fiscal de utilização de notas fiscais declaradas inidôneas.

Inicialmente cabe destacar que a intimação enviada pela chefia da AF 1º Nível/Contagem, cumprindo determinação da 1ª Câmara, teve como destinatário, conforme Aviso de Recebimento de fl. 286, o mesmo endereço daquela enviada através do Ofício de fl. 275. Porém, nesta oportunidade o Impugnante, através do seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procurador constituído, apresentou manifestação sobre os esclarecimentos do Fisco quando da Diligência.

Mais uma vez cumpre esclarecer que o presente litígio versa sobre falta de recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária, referente às aquisições efetuadas pelo Defendente, no período de setembro de 1999 a dezembro de 2001, de 170.000 litros de combustível derivado do petróleo (gasolina) e 690.000 litros de álcool hidratado, acobertadas por notas fiscais declaradas inidôneas.

Sendo inidôneas as notas fiscais, como cediço, as aquisições são consideradas desacobertadas de documentação fiscal, tendo em vista o disposto no artigo 149, inciso I, do RICMS/96, então em vigor:

"Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

....."

Em casos da espécie, inexistindo prova do recolhimento do imposto devido a este Estado, relativo às operações realizadas, o varejista mineiro (Impugnante), a teor do disposto no artigo 29, § 1.º, do RICMS/96, responde pelo tributo devido ao erário, *in verbis*:

"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 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** ." (grifamos)

Respalado na referida norma, o Fisco está a exigir do Impugnante o ICMS não recolhido, acrescido da multa de revalidação e da multa isolada, prevista no artigo 55, inciso X da Lei n.º 6.763/75, por utilizar documento fiscal inidôneo.

Uma das polêmicas suscitadas pelo Impugnante diz respeito à legalidade dos atos declaratórios. Apesar da matéria já ter sido tratada também como preliminar, entendemos necessário tecer aqui alguns comentários a respeito das alegações de defesa.

As entradas das mercadorias com as notas fiscais declaradas inidôneas ocorreram entre setembro de 1999 e dezembro de 2001, sendo remetentes as empresas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

já mencionadas anteriormente, cujos atos declaratórios de inidoneidade foram devidamente publicados em datas anteriores à lavratura deste Auto de Infração.

Os motivos que justificaram a emissão dos respectivos atos declaratórios estão descritos nos extratos dos mesmos, conforme telas do SICAF de fls. 17 a 22. Desta forma, tais atos declaratórios são válidos, pois revestem-se de todos os requisitos necessários ao ato administrativo.

O quadro demonstrativo a seguir sintetiza os termos dos atos declaratórios:

Contribuinte	Ato Declaratório	Data Publicação	Fato Motivador
Revendedora de Petróleo Nacional Ltda.	13.067110-00219	12.09.2000	Emissão de documentos fiscais sem a devida autorização.
Dist. Glória de Combustíveis Ltda.	13.186110-03514	30.08.2000	Impressão de documentos fiscais sem a devida autorização.
Fórmula Brasil Petróleo Ltda.	13.062260-01280	27.07.2001	Impressão de documentos fiscais sem a devida autorização.
Cruzeiro do Sul Dist. De Comb. Ltda.	13.062260-01235	22.05.2001	Impressão de documentos fiscais sem a devida autorização.
American Distribuidora de Combustíveis Ltda.	09.701110-00660	09.03.2002	Impressão de documentos fiscais sem a devida autorização.

Conforme pôde-se observar, os documentos fiscais foram declarados inidôneos nos termos do artigo 134, inciso I, do RICMS/96. Infere-se também, como já se mencionou, que o crédito tributário foi formalizado em data posterior às datas de publicação dos respectivos atos declaratórios.

Cumprе lembrar ainda a determinação da 2ª Câmara, relativamente às notas fiscais cujo Ato Declaratório foi publicado posteriormente ao TIAF, concedendo ao Impugnante prazo de 30 dias para pagamento do ICMS devido, acrescido de mora aplicável ao pagamento espontâneo, excluindo-se as penalidades. Esclareça-se ainda que o Contribuinte preferiu não promover o recolhimento.

Confirmada, como se depreende, a inidoneidade dos documentos arrolados nos autos, cabe então prosseguir na análise das consequências desta irregularidade. O Impugnante recebeu mercadorias, álcool hidratado e gasolina, acobertadas por notas fiscais inidôneas, escriturando regularmente esses documentos. Por ser estabelecimento varejista de venda de combustíveis, o Impugnante não apropriou-se do crédito do imposto, e o que está sendo exigido no presente Processo Tributário Administrativo é o ICMS/ST, somado à multa de revalidação de 50%, além da multa isolada pela utilização dos documentos fiscais inidôneos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de se ressaltar que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com sua publicação, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente. Além disso, como é pacífico na doutrina, seu efeito é *ex tunc*, não sendo ele, em si, que impregna os documentos da declarada inidoneidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde a emissão.

Oportuno mencionar ainda que todo ato declaratório decorre da realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do artigo 1º da Resolução nº 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no artigo 3º da referida Resolução. Daí decorre a sua presunção de legitimidade, que somente poderá ser elidida com a presença de elementos irrefutáveis.

Os documentos declarados inidôneos, nos termos da referida Resolução, ao serem emitidos, já nascem inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia formal, como 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 (ex tunc)". (Direito Tributário Brasileiro, 1977 - 459)

No caso presente, os atos declaratórios decorrem da impressão de documentos fiscais sem a devida autorização, havendo diferenças de tipografia entre os documentos autuados e os documentos efetivamente autorizados. No caso da Revendedora de Petróleo Nacional Ltda., as notas fiscais relacionadas no Anexo I foram declaradas inidôneas através do Ato Declaratório nº 13.067.110-00219, além do motivo já citado, por contrariarem a Resolução nº 2.929/98 do Secretário de Estado das Fazenda de Minas Gerais.

Todos os Atos, em respeito ao princípio da publicidade, foram publicados no Diário Oficial do Estado - "Minas Gerais" entre outubro de 1999 e novembro de 2001, datas anteriores ao início da ação fiscal, que se deu em março de 2002.

Nesse lapso poderia o Impugnante utilizar-se da denúncia espontânea, hipótese em que recolheria o imposto devido ao Estado, acrescido, exclusivamente, da mora aplicável.

Reiteramos pela importância que, em cumprimento à Diligência determinada pela 2.ª Câmara de Julgamento, o Fisco juntou aos autos (fls. 163 a 274) cópias dos documentos que motivaram os Atos Declaratórios de Inidoneidade relativos às notas fiscais objeto da presente autuação.

Vale destacar algumas dessas cópias, como a do próprio Ato Declaratório nº 13.067.110.00219 e respectivo Avulso de Conferência, da Revendedora de Petróleo Nacional, onde consta um pequeno histórico do procedimento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também merecem destaque as cópias das notas fiscais autorizadas das seguintes empresas: Distribuidora Glória de Combustíveis Ltda. (fl. 202), Fórmula Brasil Petróleo Ltda. (fl. 207/213), Cruzeiro do Sul Distribuidora de Combustível Ltda. (fl. 265) e American Distribuidora de Combustíveis Ltda. (fl. 272). Estas invalidam a alegação do Impugnante de que não foram autuadas as notas fiscais originais referentes aos Atos Declaratórios.

Com a anexação destes documentos, o Impugnante pôde visualizar todas as diferenças tipográficas existentes entre os documentos regularmente emitidos (verdadeiros) e os falsos (paralelos), afastando a suscitada argüição de cerceamento de defesa.

Quanto a base de cálculo, há que se fazer um esclarecimento relativamente ao item "3", da Diligência de fl. 160, onde a 2.^a Câmara solicitou ao Fisco que demonstrasse que a base de cálculo utilizada para fins da exigência do ICMS/ST (R\$ 2,17/litro e R\$ 2,21/litro) era compatível com os valores "praticados" à época dos fatos geradores.

O termo "praticados" foi utilizado não no sentido do preço de bomba da gasolina pois, embora o instituto da substituição tributária tenha como pressuposto básico que a tributação recaia sobre os preços de varejo da mercadoria, nem sempre isto acontece. Há momentos em que o imposto incide sobre preços superiores aos de mercado e em outros à menor.

Neste sentido, estabelece o § 10, do artigo 22, da Lei n.º 6.763/75, que o imposto recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando o contribuinte responsável por recolhimento de eventual diferença, ou o Estado sujeito à restituição de qualquer valor, exceto quando o fato gerador presumido não se realizar.

"Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

.....

§ 10 - Ressalvada a hipótese prevista nos §§ 11 e 12 deste artigo, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:

1) o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo;

2) o Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria."

Portanto, o termo "preços praticados" deve ser analisado sobre a ótica da substituição tributária, ou seja, se a base de cálculo utilizada pelo Fisco encontrar respaldo na legislação vigente à época dos fatos geradores, correto estará o feito fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, atendendo à solicitação da 2.^a Câmara, o Fisco prestou os esclarecimentos contidos às fls. 161, além de anexar normas relativas à matéria (Portaria Interministerial n.º 417/2000/MF/MME; Decreto Presidencial n.º 3.824/2001; Decretos n.ºs 41.549/2001 e 42.145/2001, em fls. 163, 171 a 186, respectivamente).

O procedimento adotado pelo Fisco, para obtenção da base de cálculo da gasolina "C", obedeceu ao disposto no artigo 375, inciso II, "a1" do Anexo IX do RICMS/96, podendo ser assim resumido:

- ao valor unitário da gasolina "A" (preço de partida), a refinaria adiciona 25% (alíquota interna da gasolina), uma vez que o ICMS não está incluído nesse valor;

- em seguida, exclui o percentual de álcool anidro adicionado a gasolina "A", estabelecido em Decreto Federal, (multiplicado por 0,80) e que foi utilizado para obtenção da gasolina "C";

- por fim, acrescenta-se a margem de valor agregado, definida no Decreto n.º 41.549/01, que vigorou entre 16.de dezembro de 2000 a 31 de maio de 2001 e no Decreto n.º 42.145/01, que vigorou entre 01 de novembro de 2001 a 31 de dezembro de 2001;

Ao total assim obtido, foi aplicada a alíquota interna.

Para sanar qualquer dúvida, passamos a transcrever as disposições contidas no Convênio ICMS 03/99, relativamente à matéria:

"CAPÍTULO III

DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO EM QUE O IMPOSTO TENHA SIDO RETIDO ANTERIORMENTE

Seção I

Das Disposições Preliminares

(Redação original, efeitos de 26.04.99 a 31.12.01)

CAPÍTULO V

Das Informações relativas às operações interestaduais com combustíveis

Cláusula Décima Quinta: ...

§ 1º - Para o cálculo do imposto a ser repassado em favor da unidade federada de destino dos combustíveis derivados de petróleo, o programa:

I - tratando-se de mercadorias destinadas à comercialização:

a) adotará o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente;

Redação original, efeitos até 31.08.02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) não existindo preço máximo ou único de venda a consumidor, adotará como preço de partida o valor unitário utilizado pelo sujeito passivo por substituição na operação original, dele excluído o respectivo valor do ICMS e adicionará a esse valor o valor resultante da aplicação do percentual da margem de valor agregado à operação interestadual, estabelecido para o sujeito passivo por substituição;

c) multiplicará o preço obtido na forma das alíneas anteriores pela quantidade do produto;

.....

III - aplicará, sobre o resultado obtido na forma dos incisos anteriores, a alíquota vigente para as operações internas com a mercadoria na unidade federada de destino.

Redação original, efeitos de 26.04.99 a 30.09.02.

§ 2º Tratando-se de gasolina, da quantidade do produto referida nos incisos I e II do parágrafo anterior, será deduzida a parcela correspondente ao volume de álcool etílico anidro combustível a ela adicionado, se for o caso." (grifamos)

Da análise dos dispositivos acima transcritos, depreende-se que o procedimento adotado pelo Fisco para fins de obtenção da base de cálculo da gasolina "C" está em perfeita consonância com o § 1º, da Cláusula XV, do Convênio ICMS 03/99 (reproduzida no artigo 397, do Anexo IX, ao RICMS/96).

A autuação teve por base legal vários dispositivos do RICMS/96, dentre os quais se destacam os seguintes:

"Art. 20 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

.....

II - adquirente ou destinatário da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria;

.....

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 de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista que receber

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a mercadoria, sem a retenção do imposto, será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado.”

A responsabilidade prevista no inciso II, do artigo 20 acima transcrito, aplica-se às hipóteses previstas no Anexo IX, no caso em questão, às operações relativas a combustíveis.

De acordo com o artigo 372, do Anexo IX, do RICMS/96, nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo destinadas a contribuintes localizados neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas subseqüentes saídas desses produtos, em operação interna, é atribuída, por substituição tributária, inclusive quando o destinatário for Transportador Revendedor Retalhista (TRR) ao distribuidor situado neste Estado, em relação a álcool hidratado, e ao distribuidor situado em outra unidade da Federação, nas remessas dos demais produtos para estabelecimentos distribuidores, atacadistas ou varejistas situados neste Estado.

Portanto, a responsabilidade por substituição tributária, no caso dos produtos de que o lançamento ora discutido, é atribuída aos remetentes das mercadorias, ou seja, às distribuidoras. Como os documentos foram declarados inidôneos, por serem paralelos aos originais, não se tem notícia do verdadeiro remetente, sendo, por consequência, atribuída ao Impugnante a responsabilidade pelo imposto, em conformidade com o artigo 29 c/c artigo 149, inciso I do RICMS/96, e artigo 121, inciso II, do Código Tributário Nacional.

O valor do imposto cobrado no Auto de Infração em análise é o ICMS/ST que deixou de ser recolhido, calculado pelos Autuantes, observando o disposto no artigo 32 do RICMS/96, ou seja, a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição – esta determinada nos moldes do artigo 375, do Anexo IX, do RICMS/96, e o devido pelas operações próprias.

Os índices de agregação sobre a base de cálculo do ICMS para gasolina e álcool hidratado, com a respectiva legislação, estão mencionados na fl. 16. À fl. 15 estão os preços de partida, a base de cálculo do ICMS/ST e a legislação respectiva – portarias do Poder Executivo Federal – e também o percentual de álcool adicionado à gasolina nas respectivas datas, o qual foi excluído proporcionalmente do imposto incidente sobre o preço fixado para a gasolina “A” a fim se calcular o ICMS na operação interna, e por consequência a base de cálculo do ICMS/ST por litro.

Para o cálculo da base de cálculo do ICMS/ST nas operações interestaduais foi aplicada a margem de agregação definida no artigo 375, do Anexo IX do RICMS/96, sobre o preço fixado para a gasolina do tipo “A” reduzida do álcool anidro adicionado à gasolina do tipo “C”.

Toda essa complexidade de operações para se determinar a base de cálculo, demonstrada analiticamente nas referidas folhas, e sintetizada à fl. 12, segue rigorosamente o procedimento previsto no Anexo IX do RICMS/96, e teve por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

motivação o fato de que as notas fiscais foram desclassificadas pelos motivos já expostos, não merecendo fé os valores nelas destacados.

Cumpra ainda esclarecer o posicionamento quanto a taxa “SELIC” discutida pelo Impugnante. Neste ponto o núcleo da argumentação encontra-se na discordância em relação à cobrança de juros moratórios, calculados conforme a taxa “SELIC”, quando do pagamento de tributos em atraso.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na taxa “SELIC”, cabe ressaltar que a medida encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o artigo 127, da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no artigo 226, da mesma Lei, que se estabelece:

“Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no artigo 5º, parágrafo 3º, com a seguinte redação:

“Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já eram previstos pela Resolução n.º 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução n.º 2.816, de 23 de setembro de 1996,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

introduzindo a taxa “SELIC” como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução n.º 2.554/94. O artigo 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998 seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A precitada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6763/75, já aludidos.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não pago no prazo legal.

Desta forma o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Deixamos de tecer comentários acerca das alegações de inconstitucionalidade e impropriedade de textos regulamentares, por exceder as competências do Órgão julgador, previstas no inciso I, do artigo 88, da CLTA/MG (Decreto n.º 23.780/84, com redação dada pelo Decreto n.º 39.395/98).

Os demais argumentos da Impugnante nada acrescentam à discussão, mostrando-se equivocados com relação aos fatos ora analisados, narrados em todos os seus detalhes pelas partes que atuaram até então neste processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 19/05/04.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ

CC/MG