

Acórdão: 15.716/04/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010108788-23
Impugnante: Casa Rena Ltda
Proc. S. Passivo: David Gonçalves de Andrade Silva/Outros
PTA/AI: 01.000140892-01
Inscr. Estadual: 338.123673.0174
Origem: DF/Itaúna

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BENEFÍCIO FISCAL – CONCESSÃO IRREGULAR. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto. Reformulação do crédito tributário pelo Fisco, em razão do acolhimento parcial das alegações da Impugnante. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL EMITIDO POR ME/EPP. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais emitidos por microempresas e empresas de pequeno porte. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais falsos/inidôneos. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V, do RICMS/96.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Constatado o aproveitamento integral de créditos de ICMS referentes às aquisições de mercadorias da cesta básica, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo. Infração caracterizada nos termos do art. 70, § 1º, c/c art. 71, IV, ambos do RICMS/96.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIVERSAS MERCADORIAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado que a Autuada deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST relativo à entrada de diversos produtos recebidos sem a retenção do imposto. Reformulação do crédito tributário pelo Fisco, em razão do acolhimento parcial das alegações da Impugnante. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre exigências de ICMS, MR e MI (art. 55, X, da lei 6.763/75), referentes aos exercícios de 1997 a 2002, por ter o Fisco constatado as seguintes irregularidades:

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto;

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais emitidos por microempresas e empresas de pequeno porte, em desacordo com as leis estaduais 10.992/92, 12.208/97 e 13.437/99;

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais falsos/inidôneos;

- Falta e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST de produtos adquiridos sem a devida retenção;

- Aproveitamento integral dos créditos de ICMS referentes às aquisições de produtos da cesta básica, cujas saídas subseqüentes ocorrem com redução da base de cálculo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 137/210, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 833/858.

Acolhendo algumas considerações da Impugnante, o Fisco reformula o crédito tributário (itens 1 e 4 do AI), conforme esclarecimentos de fls. 793/794 e demonstrativos de fls. 800/824.

A Autuada, cientificada das alterações procedidas, manifesta-se às fls. 831/832, requerendo o prosseguimento do feito com o encaminhamento dos autos ao CC/MG.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 863/864, que resulta na juntada dos documentos de fls. 868/887 e em nova reformulação do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 866/867 e 888/897.

A Autuada é devidamente cientificada das alterações procedidas, sendo-lhe reaberto o prazo de 10 (dez) dias para pagamento ou parcelamento do crédito tributário com as reduções previstas na legislação, não tendo a mesma se manifestado.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 901/914, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

De início, cumpre salientar que não procede a alegação de violação do art. 52 da CLTA/MG. É que o referido artigo disciplina o prazo de validade do Termo de Início de Ação Fiscal, mas, nem o citado artigo 52, nem qualquer outro dispositivo da legislação vigente estabelece que o Auto de Infração deve ser necessariamente lavrado antes de expirado esse prazo.

O normativo citado estabelece que, esgotado o prazo de validade do TIAF, é devolvido ao sujeito passivo o direito à denúncia espontânea. Ora, essa devolução do direito ao contribuinte decorre do próprio dispositivo legal e não lhe assiste qualquer razão ao alegar que esse direito não lhe fora devolvido.

Portanto, caberia à Autuada apresentar a denúncia espontânea antes da lavratura do Auto de Infração. Não o fazendo, renunciou, tacitamente, ao direito que lhe assistia e a lavratura do AI não apresenta qualquer vício que o torne anulável. Com efeito, mesmo estando esgotado o prazo de validade do TIAF, o AI será lavrado, se o sujeito passivo não exercer seu direito à denúncia espontânea. Aliás, até mesmo o novo termo de início de ação fiscal (fls. 3) era dispensável. Essa é a exegese do citado artigo 52 e seu parágrafo único.

Também não procede a segunda preliminar argüida, vez que, conforme bem assinalou o Fisco, não há na legislação tributária vigente qualquer norma que proíba a inclusão num mesmo Auto de Infração de mais de uma irregularidade.

Assim sendo, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, ficando rejeitadas as preliminares argüidas.

DO MÉRITO

Primeiramente, cumpre esclarecer que deixarão de ser apreciadas as questões levantadas pela defesa que versam sobre inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, tendo em vista o disposto no art. 88, inciso I, da CLTA/MG.

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

1- Aproveitamento indevido - benefício fiscal – concessão irregular

O item 1º do Auto de Infração refere-se a aproveitamento indevido ocasionado por serem os remetentes das mercadorias beneficiários de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As Notas Fiscais objeto da autuação estão listadas na planilha de fls. 800/812. Para cada uma dessas notas fiscais foi indicada a parcela de crédito a que a Impugnante tem direito, correspondente ao imposto efetivamente pago na origem e o valor do ICMS por ela apropriado, representando, na coluna “diferença a tributar”, os créditos glosados. O estorno proporcional foi efetuado de acordo com o disposto no itens 2.38, 4.5, 4.10, 4.11, 8.1, 8.2 e 8.3 do Anexo Único da Resolução 3166/2001.

Vale esclarecer que o crédito tributário foi reformulado, tendo sido alterado o valor da glosa relativo às notas fiscais da empresa CONIEXPRESS S/A – INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS e excluídas da autuação as notas fiscais emitidas por MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A, PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA LTDA e DIZA COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA, bem como a nota fiscal nº 612, emitida em 13/08/2001 por COMERCIAL DE ALHO J. A. LTDA.

Com relação aos benefícios fiscais, a Constituição Federal de 1988 determina em seu art. 155, inciso XII, alínea "g" que *"cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados"*.

Consoante o inciso IV, do parágrafo único, do art. 1º, da Lei Complementar n.º 24, de 24.01.75, é necessária a celebração de convênios entre os Estados e o Distrito Federal para a concessão de benefícios fiscais.

Portanto, os Estados de origem das mercadorias ao beneficiarem seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados entre os Estados por meio de Convênio infringiram normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato do benefício fiscal e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, conforme determinado pela referida Lei Complementar:

“Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria”.

Equivocada é a interpretação da Impugnante acerca do princípio da não-cumulatividade, no que tange ao direito ao crédito, quando afirma ser irrelevante a ocorrência de dispensa do pagamento na origem. Ao invés, a não-cumulatividade, prevista no artigo 155 da Constituição Federal de 1988, se opera através da compensação do imposto devido em cada operação com aquele cobrado na operação antecedente. Assim, se parcela do ICMS deixou de ser cobrada pelo Estado de origem da mercadoria, decorrente de benefício fiscal, não pode esta parcela ser compensada em operações posteriores. Outrossim, tendo a Impugnante se creditado do ICMS destacado, contrariou o disposto no parágrafo único, do art. 62, do RICMS/96 (vigente à época):

“Art. 62 - (...)”

Parágrafo Único - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.”

A publicação da Resolução nº 3.166 fez-se necessária, como é citado no seu texto, para esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo ao serem emanados.

Relativamente à alegação da Impugnante de que a empresa LUPINNI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA é do ramo de “atacado”, importa esclarecer que, ao contrário do alegado, a referida empresa é uma “indústria”, conforme comprovam os documentos de fls. 795/799.

Da mesma forma, não procede a alegação de que os itens comercializados através das notas fiscais 194.014 e 035.397 (fls. 710/711) – mortadela com azeitona e mortadela com picles – não têm nada a ver com a Resolução 3.166/2001. Como assinalou o Fisco, a mortadela está incluída no item 8.1 do Anexo Único da referida resolução: *“Produtos resultantes do abate de gado bovino e suíno, ainda que submetido a outro processo industrial”*.

Sendo assim, legítimo o estorno promovido pelo Fisco, correspondente à parcela não cobrada pelos Estados de origem da mercadoria, conforme planilha de fls. 800/812.

2- Aproveitamento indevido - notas fiscais emitidas por ME/EPP

Primeiramente, vale lembrar que o trabalho fiscal foi reformulado quanto a este item, tendo sido excluídas da autuação as exigências relativas a diversos documento fiscais.

As notas fiscais em questão estão relacionadas às fls. 866/867. Encontram-se inclusas nos autos, às fls. 869/887, consultas de regime de recolhimento, que demonstram o enquadramento das empresas emitentes das notas fiscais no regime de ME/EPP.

Em conformidade com as disposições do RICMS/96 aplicáveis ao caso - **art. 4º, II, do Anexo VIII, art. 9º, § 1º, do Anexo X e art. 17, parágrafo único, do Anexo X (efeitos de 1º/01/98 a 31/03/2000)** - e considerando o disposto no artigo 68, também do RICMS/96, segundo o qual “o crédito a ser aproveitado corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou prestação”, conclui-se que tais documentos não geram direito a crédito.

Correto, portanto, o estorno promovido pelo Fisco, cujos valores encontram-se devidamente demonstrados às fls. 866/867.

3- Aproveitamento indevido - documentos fiscais falsos/inidôneos

Constatou-se que a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS destacados em notas fiscais falsas/inidôneas, as quais se encontram inclusas nos autos às fls. 42/117.

Referidos documentos foram declarados falsos/inidôneos através de “Atos Declaratórios” expedidos por autoridades administrativas da SEF/MG (fls. 41, 53, 55, 58, 61, 73, 76, 81, 83, 85, 87, 92, 96, 99, 106, 112 e 862), pelos seguintes motivos: **“empresa fictícia” “extravio de documentos fiscais”, “Inscrição Estadual utilizada com dolo ou fraude”, “encerramento irregular de atividades” e “uso de elementos falsos para obtenção da inscrição estadual”.**

Note-se que os atos foram publicados em data anterior à da intimação do Auto de Infração. De mais a mais, constam dos Autos documentos que demonstram o motivo determinante da falsidade/inidoneidade das Notas Fiscais em apreço. Aliás, a própria Impugnante junta cópia desses documentos, às fls. 264/271. Infundada, portanto, a alegação de que não ficou demonstrada a efetiva ocorrência do motivo que fundamenta o Auto de Infração.

O Ato Declaratório decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação da real situação do contribuinte, bem como das operações por ele praticadas, sendo providenciado nos termos do artigo 1º da Resolução 1.926/89, quando detectada a ocorrência de qualquer uma das situações arroladas no artigo 3º do mesmo diploma legal.

Os efeitos da declaração de falsidade/inidoneidade, ao contrário do que alega a Impugnante, são “ex tunc”, pois não é o Ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões. A publicação do Ato Declaratório no Diário Oficial do Estado visa, tão somente, tornar pública uma situação preexistente.

Assim, considerados falsos/inidôneos os documentos em questão, nos termos dos artigos 133 e 134 do RICMS/96, o imposto neles destacado não pode implicar créditos para compensação, vez que “o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”, conforme dispõem os artigos 23 da LC 87/96, 30 da Lei 6.763/75 e 69 do RICMS/96.

Correto, portanto, o estorno efetuado, já que, em se tratando de documento falso/inidôneo, a única exceção contemplada na legislação **está condicionada à prova concludente de que o imposto tenha sido corretamente recolhido** (art. 70, inciso V, do RICMS/96), **prova esta não produzida nos autos.**

Vê-se, pois, que o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas falsas/inidôneas tem amparo legal e não fere o princípio da não-cumulatividade, mas pelo contrário, ratifica-o, na medida em que os créditos estornados são inexistentes, uma vez que o imposto devido pelos remetentes não foi pago.

Ressalte-se que a alegação da Impugnante de que desconhecia os fatos não a exime da responsabilidade tributária decorrente de **inobservância** da legislação, em face do disposto no art. 136 do CTN e art. 2º, § 2º, da CLTA/MG.

Quanto à alegação de que as operações referentes às notas fiscais declaradas falsas/inidôneas foram comercialmente realizadas, é de se observar que não se discute, no caso, a efetividade dessas operações, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados. Nesse sentido, irrelevante o fato da efetiva ocorrência das operações.

Assim, legítimas são as exigências de ICMS, MR e MI capitulada no 55, inciso X da Lei 6.763/75.

4- Falta e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST

Constatou-se que a Autuada deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST relativo à entrada de diversos produtos recebidos sem a devida retenção do imposto.

Vale destacar que o crédito tributário foi reformulado também quanto a este item, tendo o Fisco considerado os pagamentos apresentados pela Impugnante (fls. 320/362) e acolhido as alegações aduzidas às fls. 194/195, no tocante aos equívocos cometidos no levantamento fiscal. Foram excluídas, ainda, as exigências relativas às notas fiscais 062752, de 20/01/97, e 001683, de 25/02/97.

Como se vê da planilha de fls. 888/889, os produtos adquiridos são: açúcar, medicamentos, algodão, gaze, cotonete, escovas de dente, absorventes higiênicos, fraldas descartáveis, cera, óleo lubrificante, lâmpadas, isqueiros e filmes.

A Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST devido pela entrada das referidas mercadorias, à vista do disposto no Anexo IX do RICMS/96 - **art. 102, § 3º; art. 237, § 1º, item 4 e art. 278, § 3º** - e também no § 1º do art. 29 da Parte Geral, que estabelece o seguinte:

"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.”

Assim, estando demonstrado, conforme planilha de fls. 888/889, que a Autuada deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST devido pela aquisição das mercadorias mencionadas, legítima é a exigência fiscal.

5- Aproveitamento integral do crédito – operação subsequente com base de cálculo reduzida

O aproveitamento integral de créditos de ICMS referentes às aquisições de mercadorias da cesta básica, cujas saídas subseqüentes ocorrem com redução da base de cálculo, não encontra guarida na legislação tributária mineira. Ao contrário, tal procedimento é vedado, sendo exigido o **estorno proporcional** à redução, nos termos do art. 70, § 1º, c/c art. 71, IV, ambos do RICMS/96.

No caso em exame, sob os aspectos de fato e de direito, aplica-se o disposto no item 23.4 do Anexo IV do RICMS/96:

“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.”

Efeitos de 29/11/97 a 31/08/99 – Redação dada pelo art. 7º do Dec. nº 39.277, de 28/11/97 – MG de 29:

“Na hipótese de aquisição com carga tributária superior a 7% (sete por cento) de mercadoria referida neste item, estando a operação subsequente com a mesma mercadoria beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar o estorno 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 sua aquisição, exceto com relação à entrada de arroz, feijão, farinha de mandioca, sal e pão.”

Legítima, pois, a glosa efetuada (fls. 122/129).

Verifica-se, pois, que, de todo o acima exposto, restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento, para acatar a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 800/820, 866/867,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

888/893 dos autos, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 26/02/04.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente/Revisor

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

CC/MG