

Acórdão: 14.641/01/1^a
Impugnação: 40.10049022-89
Impugnante: Pomar S. A. Industrial e Comercial
Advogado: Marcelo Torres Motta/Outro
PTA/AI: 01.000103877-63
Inscrição Estadual: 035201157.0047
Origem: AF II - Araguari
Rito: Ordinário

EMENTA

Obrigação Acessória - Falta de Registro de Notas Fiscais. Constatada a escrituração de forma irregular das notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas ao uso, consumo. Infração caracterizada. Exigência mantida.

Crédito do ICMS - Aproveitamento Indevido - Constatado o aproveitamento indevido de crédito relativo às aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo e bens do ativo imobilizado. Infração caracterizada. Exigência mantida.

Alíquota de ICMS - Utilização Indevida - Diferencial - Constatado o recolhimento a menor do ICMS, na entrada de mercadoria adquirida, em operação interestadual, para uso, consumo e ativo imobilizado. Infração caracterizada. Exigência mantida.

Importação - Falta de recolhimento de ICMS - Não incidência do ICMS na entrada de mercadoria devolvida pelo importador, em decorrência do desfazimento do negócio. Exigências canceladas.

Crédito do ICMS - Aproveitamento Indevido - Correção Monetária de Crédito Extemporâneo. Apropriação indevida de crédito escritural. Infração caracterizada. Exigência mantida.

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Crédito Acumulado - Transferência de créditos acumulados em desacordo com a legislação do ICMS - Infração caracterizada. Exigência mantida.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Conforme Relatório do Auto de Infração de fls. 444, o Autuado cometeu as seguintes irregularidades:

1) deixou de escriturar, na forma estipulada pelo RICMS, os documentos fiscais de entradas de materiais para uso, consumo ou ativo imobilizado, estando sujeito ao pagamento de MI de 2% (dois por cento) sobre o valor das operações;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) aproveitou indevidamente o ICMS de entradas, em operações interestaduais, de materiais para uso e consumo ou ativo imobilizado; estando sujeito ao estorno desses créditos e pagamento do ICMS/MR dele resultante;

3) deixou de declarar e recolher o ICMS resultante da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias oriundas de outra UF e destinadas ao uso, consumo ou ativo imobilizado;

4) deixou de recolher o ICMS sobre importações referentes às NF de entrada n.ºs. 57056 e 57057, de 07/02/94;

5) emitiu, indevidamente, a nota fiscal de entrada n.º 060257, para aproveitamento de créditos de ICMS sobre serviços de transporte, ficando sujeito ao estorno desse lançamento e o pagamento de ICMS e MR;

6) utilizou-se de crédito acumulado em desacordo com a Resolução n.º 2.395/93, estando sujeito ao estorno desse lançamento e o pagamento de ICMS e MR dele resultante.

Inconformada, a Autuada, por seu Procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação, às fls. 456/469 alegando, em síntese, o seguinte:

- que não deixou de escriturar as notas fiscais de entrada de materiais de uso e consumo ou ativo imobilizado (infração descrita no item 1 acima), mas apenas agrupou referidas notas em uma relação gerencial, lançando e registrando aquelas notas pelo valor global consignado na respectiva relação, entendendo que tal procedimento não encontra qualquer restrição no Regulamento do ICMS, impondo-se, por isto, a exclusão da multa cominada;

- que não houve, por outro lado, aproveitamento indevido de créditos (infração descrita no item 2 acima), afirmando que as notas fiscais glosadas se referem a bens integrados ao processo de industrialização, entendendo, ainda, que a Constituição Federal atual aboliu o antigo sistema de crédito físico, sendo compensáveis todos os créditos relativos ao ICMS recolhido em relação ao conjunto de operações do contribuinte, num determinado período, sem qualquer restrição a determinada mercadoria. Cita doutrina que ampara o seu entendimento.

- que, em razão do exposto no item anterior e considerando que os referidos bens não podem ser classificados como de uso e consumo ou ativo imobilizado, insustentável também se mostra a exigência do recolhimento do diferencial de alíquotas créditos (infração descrita no item 3 acima);

- que não deixou de recolher o ICMS da importação (infração descrita no item 4 acima), pois, como restou consignado nas citadas notas fiscais, trata-se de operação de reimportação (devolução de mercadoria) sendo ilegal a cobrança sobre essa devolução.

- que o estorno, pela fiscalização, dos créditos de ICMS aproveitados, extemporaneamente, com correção monetária, não se afigura correto, entendendo que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

esta é mero mecanismo de ajuste, no tempo, do valor real da moeda deteriorado pelo processo inflacionário, não gerando acréscimo. Cita doutrina e jurisprudência.

Requer a produção de prova pericial, em razão da divergência entre a natureza das mercadorias adquiridas, cujas notas fiscais foram glosadas pelo Fisco como sendo relativas a materiais de uso, consumo ou ativo imobilizado, com o fito de serem perfeitamente identificadas as mercadorias e sua integração no processo produtivo.

Ante as razões apresentadas, requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Réplica, às fls. 632/641, refuta as alegações da defesa, manifestando-se pela manutenção das exigências fiscais como formalizadas, entendendo, em síntese, o seguinte:

- no direito tributário, a licitude da prática do ato advém da observação da norma prevista em lei. Assim, a alegação da Autuada de que escriturou os documentos fiscais "de forma mais racional", advém da visão do Direito Tributário privativa, como se lícita configurasse toda prática não vedada em lei;

- a adoção pela Autuada da prática da elaboração de listas ou relações se caracteriza em descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 16, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, passível de aplicação de penalidade prevista na legislação de regência;

- quanto à apropriação de crédito de mercadorias entrada para uso, consumo ou imobilização, e de não recolhimento do diferencial de alíquotas, relacionado com a aquisição interestadual de mercadorias com idêntica destinação, não se subsumem tais mercadorias ao conceito de produto intermediário previsto na Instrução Normativa SLT 01/86;

- pertinente é o estorno do ICMS relativo às Notas Fiscais "E" nºs 57056 e 57057 (fls. 628/629), pois, ainda que se admita ter havido a devolução de mercadoria, verifica-se que a saída do produto "carne equina congelada e desossada" em exportação ocorre com a redução de 100% na base de cálculo, o que significa que na devolução a base tem que ser a mesma. Daí, conclui-se que se não houve débito pela saída, não pode existir crédito pela reentrada;

- indevido o creditamento feito através da Nota Fiscal "E" nº 060257, emitida para aproveitamento de crédito extemporâneo, por contrariar o disposto no art. 145, § 3º, do RICMS/91, e pela inexistência de previsão legal para o creditamento de valores relativos à correção monetária;

- pertinentes o estorno e a exigência de ICMS relacionados com a apropriação de crédito acumulado em desrespeito as normas contidas no Dec. 34.800/93 e Resolução nº 2.395/99.

Requer a improcedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, às fls.655, indefere o pedido de prova pericial, com fundamento no art. 116, inciso I da CLTA/MG. A Impugnante, intimada dessa decisão, não se manifesta.

Nos fundamentos de seu parecer, a Auditoria ratifica o teor constante da Réplica elaborada pela então DRCT, às fls. 632/641, por considerar que todos os aspectos de fato e de direito que envolvem os autos foram abordados de forma pormenorizada, exceto no que diz respeito ao item 4 do Auto de Infração, prescrevendo que a Autuada "deixou de recolher o ICMS sobre importações referentes às NF de entrada n.ºs. 57056 e 57057, de 07/02/94".

Opina, então, pela procedência parcial da Impugnação.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre as seguintes irregularidades:

1 - Descumprimento de obrigação acessória caracterizado pelo fato da Autuada ter deixado de escriturar na forma regulamentar, no período de Janeiro/91 a Setembro/95, as notas fiscais de aquisição de materiais para uso, consumo ou imobilizado (Item 1 do Auto de Infração).

2 - Aproveitamento indevido de crédito de ICMS:

– decorrente da entrada, em operação interestadual de materiais para uso, consumo ou imobilizado (Item 2 do Auto de Infração);

– crédito extemporâneo - mediante a emissão da nota fiscal "E" 060257 de 31.03.95, relativo a serviço de transporte, no valor de R\$ 47.738,60, parte dos quais já haviam sido utilizados à época própria, e a correção monetária desses créditos. (Item 5 do Auto de Infração);

– crédito acumulado - mediante emissão da nota fiscal série "B" n° de 15.08.94, no valor de R\$ 3.015,91, utilizou-se de crédito acumulado para pagamento de ICMS devido na importação, inobservando o disposto no art. 9° da Res.2.395/93. (Item 6 do Auto de Infração);

3 – Diferencial de Alíquotas – Deixou de destacar e recolher o ICMS relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições interestadual de materiais de uso, consumo e imobilizado (Item 3 do Auto de Infração).

4 – Deixou de recolher o ICMS sobre importações referente às notas fiscais "E" n°57056 e 57057 de 07.02.94, no valor total a recolher de CR\$ 703.038,64 (Item 4 do Auto de Infração).

Em face de terem sido abordados de forma pormenorizada todos os aspectos de fato e de direito destes autos na Réplica elaborada pela então DRCT (fls.632/641),

ratificamos o inteiro teor daquele documento, que passa a fazer parte integrante deste Acórdão, exceto no que diz respeito ao item 4 do Auto de Infração.

Como bem salientou o ilustre colega em sua lavra, “muitos dos atos que conduziram a Impugnante à prática de ilicitudes tributárias parecem advir da visão privatista do Direito tributário, erro injustificado, como se lícita configurasse toda prática não vedada em Lei”. Diferentemente do direito privado, no direito tributário, em salvaguarda ao interesse público, a licitude da prática do ato advém da estrita observância da norma prevista em lei.

Inicialmente cumpre esclarecer que para efeito de levantamento dos valores de ICMS a serem exigidos, os estornos decorrentes das irregularidades **descritas no Item 2 acima** foram levados à conta gráfica, aplicando-se sobre as diferenças de ICMS apuradas a MR de 50%.

Seguindo a mesma sistemática para enumeração das irregularidades, adotada acima, passamos a análise das infringências que deram origem às exigências lançadas no Auto de Infração objeto da presente contenda.

IRREGULARIDADE 1 – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA –

Descumprimento caracterizado pelo fato da Impugnante ter deixado de escriturar, na forma regulamentar, as notas fiscais de aquisição de materiais para uso consumo ou ativo imobilizado.

Como se sabe as obrigações tributárias acessórias (ou formais ou, ainda instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que se investigue e controle o recolhimento dos tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo está obrigado.

As obrigações tributárias a que estão sujeitos os contribuintes mineiros encontram-se elencadas no art. 16, da Lei 6763/75, e no inciso VI, especificamente, estabelece como obrigação do contribuinte, a de escriturar os livros e emitir documentos na forma regulamentar.

Quanto à forma, a regra geral contida no art.492 do RICMS/91, prevê que a escrituração do Livro de Registro de Entradas, será feita documento a documento. No entanto, tratando-se de documentos fiscais relacionados com a aquisição de material para uso ou consumo, o regulamento faculta sua escrituração de forma globalizada, segundo a natureza da operação (art.491 § 3º). Da análise das normas que regem a matéria, depreende-se que a escrituração global dos referidos documentos está condicionada à emissão da nota fiscal de Entrada, nos termos do art.238 do RICMS/91.

É de se concluir assim que uma simples “listagem de documentos”, sobretudo se não arquivada juntamente com as notas fiscais a que se refere, não preenche os requisitos para escrituração, já que as mesmas não se constituem em documento fiscal a que se refere a legislação de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração caracterizada e não ilidida pela Impugnante. Correta a aplicação da penalidade prevista no art.55, inciso I, “a” (2%), sobre a base de cálculo demonstrada às fls.15/17 dos autos. Frise-se que a penalidade aplicada se refere apenas à falta de escrituração e não à falta de emissão da nota fiscal de Entrada.

IRREGULARIDADE 2 – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO:

– decorrente da entrada, em operações interestaduais de materiais para uso consumo ou imobilizado.

No tocante a esta infração, note-se que a própria Impugnante declara expressamente às fls.427 que “ *os produtos em tela, a maioria são peças de reposição ou as próprias máquinas utilizadas pelo frigorífico para abater ou retalhar os animais; equipamentos utilizados pelos funcionários como botas de PVC, ou mesmo substâncias químicas que não integram o produto final*” . À vista dos documentos de fls. 512/627, infere-se que a afirmativa da Impugnante traduz a realidade dos fatos. Conforme se observa, os documentos de fls.512 a 515 referem-se a aquisição de “botas”, que a bem da verdade não integram o processo produtivo. O mesmo se depreende dos documentos de fls. 527 (imobilizado, uso/consumo) e 528/530 (imobilizado) dos autos.

Nos termos da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, o produto intermediário gerador de crédito por entrada é aquele que integra o produto final, ou, em não o integrando, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização e em linha direta da produção. Assim não são alcançados pelo conceito: partes e peças (componentes) de máquinas, aparelhos ou equipamento, ferramenta instrumentos ou utensílios, materiais de escritório, de expediente, uniforme de segurança, etc.

Acrescente-se que o RICMS/91, traz no art.153, incisos II e III, vedação expressa de creditamento do imposto relativo às entradas de materiais destinados a uso consumo.

Assim sendo, corretos estão os estornos dos créditos promovidos pelo fisco, decorrente de tais operações, relativo aos documentos relacionados às fls.21, 30 e 37 dos autos.

- crédito extemporâneo atualizado monetariamente.

Mediante a emissão da nota fiscal “E” n.º 060257 de 31/03/95, no valor de R\$ 47.738,60, a Autuada apropriou-se, extemporaneamente, de supostos créditos, relativos a serviços de transporte, atualizado monetariamente (fls.45).

O estorno promovido pelo fisco justifica-se pelas seguintes razões: a primeira porque, conforme esclarece o fisco às fls.13, a maioria dos CTCRs correspondentes, já haviam sido, em época oportuna, devidamente lançados no Livro de Registro de Entradas e seus créditos aproveitados. A segunda, porque quanto ao restante dos CTCRs, para efeito de apropriação deveria a autuada ter observado o disposto no RICMS/91, art.145, § 3º, itens 1 e 2, o que não ocorreu. Por derradeiro,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considere-se ainda que a inexistência de previsão legal e regulamentar que ampare a pretensão da Impugnante em atualizar monetariamente os referidos créditos.

Por oportuno, vale lembrar que o Supremo Tribunal Federal, em recente decisão sobre a matéria, publicada no DOU em 08.05.2000, cujo despacho da lavra do Ministro Sepúlveda Pertence, pacificou o entendimento, defendido pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da seguinte forma:

“DESPACHO – É firme a orientação de ambas as Turmas do STF, no sentido de que o aproveitamento de créditos extemporâneos ou acumulados de ICMS deve ser feito sem correção monetária, sob pena de violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade”.

c) - Utilização de crédito acumulado para pagamento de ICMS sobre importações.

Mediante a emissão da nota fiscal “B2”, de 15.08.94, no valor de R\$ 3.015,91, a Impugnante utilizou-se de crédito acumulado para pagamento de ICMS devido na importação de bens destinados ao ativo imobilizado.

No tocante à prova, nota-se às fls.468, que a própria autuada admite que não cumpriu os “longos e burocráticos caminhos traçados pelo art.9º, da Resolução 2.395/93”, caracterizada pois configura-se a prática da infração.

Registre-se que à época dos fatos, a utilização de crédito acumulado em razão da situações descritas no art.1º do Dec.34.800/93 estava condicionado à observância das regras estabelecidas no art.9º, da Res.2.395/93, as quais ela própria confessa não ter cumprido. Assim sendo e em face do disposto no art.10 da citada resolução, reputa-se correto o estorno promovido pelo fisco (fls.37).

IRREGULARIDADE 3 – NÃO RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS

A previsão de recolhimento ao estado destinatário, da parcela de ICMS, relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas operações em questão, decorre do preceito constitucional consubstanciado no art.155, Inciso VIII, da CF/88.

Constatado que a Impugnante promoveu aquisições em operação interestadual de mercadorias para uso, consumo ou imobilização, conforme documentos relacionados às fls.48/82, as quais não se enquadram no conceito de produto intermediário, caracterizado está o fato gerador previsto no art.6º, da Lei 6.763/75, surgindo para a Autuada, via de conseqüência, a obrigação de recolher o imposto devido. Correto portanto o lançamento da parcela de ICMS não recolhida, bem como da respectiva MR.

IRREGULARIDADE 4 - NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE IMPORTAÇÕES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo consta no relatório do Auto de Infração (Item 4), a Autuada deixou de recolher o ICMS, no total de CR\$ 703.038,64, sobre as importações referentes às notas fiscais de Entrada nº 057056 e 057057 de 07.02.94. Todavia, além da inexistência dos documentos de importação atinentes ao desembaraço, outros fatores, relacionados à operação, abordados a seguir, não nos autorizam concluir que a operação em questão se trata efetivamente de entrada de mercadoria importada. É de se indagar a princípio que razões levariam a Impugnante a importar mercadoria (carne equina congelada e desossada) produzida por ela própria? Interesses econômicos certamente não são.

Outro fator a ser considerando é que na hipótese de ter ocorrido a entrada de mercadoria em razão de importação, a alíquota aplicada deveria ser a de 18% (RICMS/91, art.59, Inciso I, “F”, § 2º), e não a de 13%, **aplicada às exportações** (RICMS/91, ART. 59, Inciso III), destacada nos documentos fiscais (fls.628/629) objeto das exigências.

Reportando-nos ao dispositivo legal mencionado no corpo dos referidos documentos, qual seja, o art.88, “B”, Inciso II, do Dec. 91.030/85, que aprovou o Regulamento Aduaneiro, verifica-se que a referida norma, não obstante tratar-se de Imposto de Importação, tem a finalidade de disciplinar tratamento tributário a ser dispensado às mercadorias **em retorno a este País** em razão de defeito que exija sua **devolução** para substituição. Inferre-se daí que a operação em exame se trata de **devolução de mercadoria anteriormente exportada** pela Autuada.

Logo, em se tratando de retorno de mercadoria, cuja saída ocorreu com redução de base de cálculo em 100%, portanto sem débito de imposto, não há que se cogitar em creditamento do imposto pela reentrada. Assim sendo, e considerando a hipótese da Impugnante ter se apropriado desse crédito, **a infração relativa à operação em questão, seria a decorrente do aproveitamento indevido**, o que justificaria, por conseguinte, o estorno do crédito, **e não aquela descrita no Item 4, do Auto de Infração** (falta de recolhimento do imposto devido na importação).

Isto posto, o lançamento em análise merece ser revisto **no sentido de excluir das exigências** a parcela de ICMS, e respectiva MR, referente ao mês de Fevereiro/94, **no valor original de CR\$ 703.038,64**, relativas à irregularidade descrita no **Item 4** do Auto de Infração.

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

Diante do Exposto, Acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em julgar parcialmente procedente o lançamento do crédito tributário, para excluir o item "4" do Auto de Infração, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e Wagner Dias Rabelo (Revisor).

Sala das Sessões, 24/01/2001.

**José Luiz Ricardo
Presidente**

**Lúcia Maria Bizzotto Randazzo
Relatora**

L

CC/MG