

Acórdão: 14.470/01/2^a
Impugnação/Agravo: 40.010103778-83 , 40.030104808-05
Impugnante/Agravante: Automotiva Veículos Peças e Serviços Ltda.
Inscrição Estadual: 287.910108.0040
PTA/AI: 01.000137926-18
Origem: AF/Guaxupé
Rito: Ordinário

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA - Os elementos constantes dos autos são suficientes para a perfeita compreensão e análise das exigências fiscais. Parte dos quesitos propostos pela Autuada podem ser respondido com os documentos constantes dos autos e os demais não são relevantes para o deslinde da questão. Recurso não provido. Decisão unânime.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES - Partindo de planilhas elaboradas por empresa de consultoria, a Autuada apropriou indevidamente créditos de ICMS referentes a diferencial de alíquotas, material de uso e consumo, imobilizado anterior a novembro de 1996, complementação de ICMS/frete, diferença de ICMS/ST, combustível, multa moratória, bem como a correção monetária destes valores. Além de todos estes créditos serem vedados pela legislação, não foram cumpridas as formalidades previstas no artigo 67 do RICMS/96. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento de créditos extemporâneos irregulares de ICMS, sem cumprir as exigências previstas no artigo 67, parágrafo 2º, itens 1, 2 e 3 do RICMS/96, nos exercícios de 1998 a 2000. Exigiu-se ICMS e MR.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 263/292), por intermédio de seus representantes legais, anexando a documentação de fls. 293/392.

O Fisco, em manifestação de fls. 409/415, refuta as alegações da defesa.

A Auditoria Fiscal, às fls. 418 indefere o pedido de perícia formulado pela Impugnante, que às fls. 420/425 interpõe Recurso de Agravo contra tal decisão.

A Auditoria Fiscal em parecer de fls. 430/446 opina, em preliminar pelo não provimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acordão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que parte dos quesitos propostos tem sua resposta na documentação que compõe os autos, e os demais são desnecessários para elucidar a questão, uma vez que se referem à verificação de documentos cuja existência ou registro em livros próprios não foram questionados pelo Fisco; além disso, não há razão para que se verifique através de perícia a exatidão dos cálculos dos valores exigidos no AI, uma vez que o Fisco efetuou o estorno dos valores exatos lançados em notas fiscais de entrada emitidas pelo contribuinte, com base em planilhas elaboradas por empresa de consultoria, registradas no LRE e/ou lançadas no campo “Outros Créditos” do RAICMS, conforme demonstra a documentação anexada às fls. 19/89 dos autos.

Ademais, as planilhas constantes dos autos trazem a relação detalhada da documentação que originou os créditos apropriados, indicando data, número dos documentos, fornecedores, produtos, valor da base de cálculo, alíquota, valor do ICMS, valores de atualização monetária aplicados.

Portanto, face as razões elencadas e considerado que há nos autos documentos suficientes para propiciar a completa análise da contenda, não merecer acolhida o pleito da Impugnante quando a produção de prova pericial.

Do Mérito

Trata o presente Auto de Infração da exigência de ICMS e MR, em virtude do recolhimento a menor do imposto, apurado em função do estorno de créditos irregulares, apropriados indevidamente e sem o cumprimento das exigências regulamentares, nos exercícios de 1998, 1999 e 2000.

Embora a apropriação dos créditos tenha ocorrido sem o cumprimento das formalidades exigidas no artigo 67 do RICMS/96, o Fisco não aplicou a multa isolada específica por descumprimento da obrigação acessória, exigindo o ICMS acompanhado da correspondente multa de revalidação, apurado após a recomposição da conta gráfica do contribuinte, em que foram estornados os créditos considerados irregulares, apropriados em desacordo com os mandamentos legais vigentes.

Conforme demonstram as vias de notas fiscais e as cópias de documentos anexados pelo Fisco às fls. 19/89, para a apropriação dos créditos a Impugnante emitiu notas fiscais de entrada (exceto para os créditos apropriados nos meses de jul/98,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dez/98, mai/00 e nov/00), que registrou no LRE, de forma que os valores integraram normalmente a apuração mensal, como se entradas tributadas fossem. Nos meses de julho e dezembro de 1998 e maio e novembro de 2000, não emitiu as notas de entrada e efetivou a apropriação lançando os valores no campo “Outros Créditos” do RAICMS ou diretamente no LRE. Os dados constam de forma consolidada na planilha de fls. 18 elaborada pelo Fisco.

Qualquer uma destas formas de apropriação de créditos extemporâneos está em desacordo com os preceitos legais que regem a matéria (artigo 67 do RICMS/96), no entanto o Fisco procedeu à análise da origem de tais créditos, concluindo pela irregularidade do creditamento.

A única exceção ocorreu em relação aos créditos relativos a bens adquiridos no exercício de 1997 para o ativo imobilizado da empresa (cujas planilhas se encontram às fls. 159 e 166), apropriados no mês de março de 1999, créditos estes considerados legítimos a partir de 1º de novembro de 1996, tendo em vista a previsão legal para seu creditamento contida no inciso II, alínea “a”, do artigo 66 do RICMS/96, introduzido no decreto regulamentar pelo Decreto 38.683/97, editado após a vigência da Lei Complementar 87/96.

Uma análise detalhada acusa algumas diferenças entre os demonstrativos constantes das planilhas originalmente obtidas pelo Fisco e aqueles constantes das planilhas anexadas pela Impugnante, diferenças que foram minuciosamente analisadas pela Auditoria Fiscal, conforme exposto em seu parecer. No entanto, tais diferenças não interferem no lançamento, uma vez que os valores estornados são aqueles que efetivamente foram apropriados.

O Fisco elaborou o Relatório Fiscal de fls. 07/10, relacionando a origem dos créditos apropriados em cada exercício fiscalizado, consolidando estas informações na tabela de fls. 11, estornando os valores apurados na VFA de fls. 12/17.

A origem dos créditos apropriados será analisada a seguir, bem como a legislação pertinente a matéria no que se refere a ilegitimidade da apropriação levada a efeito.

Créditos oriundos de valores recolhidos a título de diferencial de alíquotas

Houve apropriação de tais créditos nos meses de jul/98, ago/98, out/98, mar/99, que se encontram demonstrados nas planilhas de fls. 97, 104, 122 e 164, junto às quais se encontram cópias das DAE de recolhimento.

Conforme informação constante das planilhas, tratam-se de recolhimentos a título de diferencial de alíquotas, incidente sobre a entrada no estabelecimento de bens para o ativo imobilizado e para uso/consumo nos períodos de mar/95 a fev/99.

O diferencial de alíquotas incide sobre a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo ou ativo permanente, a teor do que já dispunha em 1995 o inciso II do artigo 2º do RICMS/91, cujo dispositivo atual correspondente é o inciso VII do artigo 1º do RICMS/96.

Os créditos relativos às mercadorias ou bens adquiridos para uso/consumo somente serão admitidos a partir de 01.01.03, conforme artigo 33, inciso I da LC 87/96, alterada pelas LC 92/97 e 99/99. Já os créditos relativos a bens adquiridos para imobilização passaram a ter legitimidade a partir de 01.11.96 (art. 66, inc. II, alínea “a”, do RICMS/96).

As planilhas apresentadas relacionam os valores totais recolhidos a título de diferencial de alíquotas a cada mês, sem identificar quais valores se referem às aquisições para uso/consumo ou para o ativo imobilizado. Caso existam recolhimentos relacionados com bens do ativo adquiridos após 01.11.96, cabe à Impugnante relacioná-los à documentação fiscal de aquisição, procedendo ao creditamento extemporâneo nos termos do artigo 67 do RICMS/96.

Créditos oriundos de operações de aquisição de materiais de uso/consumo

Houve apropriação de tais créditos nos meses de set/98, out/98, mar/99 e set/99, que se encontram demonstrados nas planilhas de fls. 118, 135, 183, 191, 193, e 202. Tratam-se de aquisições de material para uso/consumo ocorridas no período de out/95 a dez/98.

As planilhas relacionam os produtos adquiridos, não deixando dúvidas sobre sua característica de materiais para uso/consumo do estabelecimento, embora sejam nelas classificados como *insumos indiretos*: lápis p/ pedreiro, thinner, verniz, gasolina/álcool, ferramenta, óleo, lâmpada/fio, algodão, lixa d'água, tinta/rolo espuma, trincha, pincel, solução desengraxante, pneu, etiqueta, produtos de papelaria.

Não há previsão legal para a apropriação de tais créditos, cujo aproveitamento era vedado pelo inciso II do artigo 153 do RICMS/96, sendo que a partir de 01.08.96 até 03.03.97 tal vedação passou a ser regulamentada pelo inciso II do artigo 70 do RICMS/96, depois pelo inciso III do mesmo dispositivo legal.

O aproveitamento de tais créditos somente será permitido a partir de 01.01.03, a teor do disposto no inciso I, artigo 33 da LC 87/96, alterada pelas LC 92/97 e 99/99.

Créditos oriundos de aquisições para o imobilizado

Houve apropriação de tais créditos no mês de nov/98, que se encontram demonstrados nas planilhas de fls. 138 e 141/142.

Conforme informação constante das planilhas, tratam-se de créditos relacionados com a aquisição de materiais para o ativo imobilizado e para reforma do estabelecimento, ocorridas no período de mar/95 a jun/96, quando não havia previsão legal para o creditamento, a teor do que dispunha o inciso II do artigo 153 do

RICMS/91 e após 01.08.96 o inciso II do artigo 70 do RICMS/96 – observamos que os créditos relativos a aquisição para o imobilizado demonstrados nas planilhas de fls. 159 e 166 foram admitidos pelo Fisco (exceto a correção monetária dos mesmos), por se referirem a aquisições ocorridas no período entre mar/97 e dez/97, quando já havia previsão legal para sua apropriação (inciso II, alínea a.1 do artigo 66 do RICMS/96).

Créditos oriundos da complementação do ICMS/frete

Houve apropriação de tais créditos no mês de out/98, que se encontram demonstrados nas planilhas de fls. 132/133.

Conforme informação constante das planilhas, tratam-se de créditos relacionados com a complementação da base de cálculo de prestações de serviço de transportes ocorridas no período de fev/95 a dez/96, cujos prestadores eram optantes pela sua redução, nos termos do inciso VIII do artigo 71 do RICMS/91, depois regulamentada pelo item 11 do Anexo IV do RICMS/96.

Não há previsão legal para este procedimento, tendo em vista que o artigo 145 do RICMS/91 vigente até 31.07.96 e depois o artigo 68 do RICMS/96 dispõem que *o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou prestação.*

Créditos oriundos de diferença de ICMS/ST

Houve apropriação de tais créditos nos meses de dez/98, março e abril/99, outubro a dezembro/99 e janeiro a dezembro de 2000, que se encontram demonstrados nas planilhas de fls. 148, 172, 197, 207, 210, 215, 220, 226, 230, 234, 240, 243, 246, 249, 252, 255 e 258.

Conforme informação constante das planilhas, tratam-se de créditos relacionados com a venda de veículos por valor inferior ao que serviu de base de cálculo para a retenção do ICMS/ST.

Não há previsão legal para a apropriação destes créditos. A Impugnante afirma que não houve a realização do fato gerador presumido, gerando o direito de restituição previsto no § 7º do artigo 150 da CF/88, mas esta é uma interpretação equivocada; a expressão "fato gerador presumido" significa a realização das operações sobre as quais o imposto anteriormente retido incide, ou seja, a venda da mercadoria a consumidor final, os negócios jurídicos-mercantis de compra e venda realizados entre os consumidores finais e os contribuintes substituídos.

Vemos que o Regulamento do ICMS, prevê, em seu artigo 28, a possibilidade de restituição de ICMS antecipadamente pago, em caso da não realização do fato gerador. Porém, o fato gerador presumido nas operações sujeitas ao pagamento de ICMS por substituição tributária no caso em questão, é a venda a consumidor final, o que efetivamente aconteceu.

A Impugnante se equivoca, portanto, ao confundir base de cálculo do imposto, com realização de fato gerador.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme definido pelo CTN (Código Tributário Nacional), em seu artigo 114, fato gerador da obrigação principal (aquele que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade) é "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência", ou seja, a lei define as situações em que o fato gerador ocorre; acontecendo no mundo real o fato abstrato previsto na definição legal, considera-se ocorrido o fato gerador, surgindo a obrigação principal e conseqüentemente a imposição de pagar o tributo.

Base de cálculo, portanto, não se confunde com fato gerador, uma vez que é o valor sobre o qual será calculado o imposto devido.

No presente caso o fato gerador presumido efetivamente ocorreu, havendo a venda (negócio jurídico-mercantil) do veículo novo para o consumidor final, fato este consubstanciado nos autos, através das planilhas anexadas pela própria Impugnante.

O que está sendo questionado, portanto, não se refere à realização do fato gerador presumido previsto na Constituição Federal, mas sim a variação na base de cálculo do imposto, uma vez que a Impugnante argumenta que o valor das operações de venda dos veículos que comercializou foram inferiores àqueles sobre os quais o ICMS foi calculado e recolhido.

Neste sentido, mais uma vez observamos que as regras estabelecidas pela legislação tributária mineira são claras e precisas. O Artigo 34 do RICMS preconiza:

"Art. 34 - O imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, ressalvado o disposto no artigo 28, não ficando qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:

I - o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo;

II - 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."

Neste sentido já dispunha o artigo 46 do Decreto 32.535 de 18 de fevereiro de 1991 em sua redação original, vigente até 27/05/94, quando entrou em vigor a redação dada ao artigo 32 do RICMS/91 pelo artigo 1º do Decreto 35.597 de 27/05/94, que manteve o mesmo conteúdo do antigo artigo 46.

Ressalte-se que a Lei Estadual 6763/75, em seu artigo 22 § 10º, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei 9.758 de 10/02/89 já previa a definitividade do imposto corretamente pago por substituição tributária.

A Lei Complementar n.º 87/96 em seu artigo 10º veio consolidar este entendimento, definindo no artigo 8º, inciso II c/c § 4º, as regras para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, em consonância com o estabelecido no art. 146, III, "a" c/c art. 155, XII, "b" da Constituição Federal/88.

Créditos oriundos de aquisição de combustíveis

Houve apropriação de tais créditos nos meses de jan/fev/mar/99 e mar/00, que se encontram demonstrados nas planilhas de fls. 152, 155, 161 e 224.

Conforme informação constante das planilhas, tratam-se de créditos relacionados com a aquisição de combustíveis, não havendo previsão legal para seu aproveitamento no caso da Impugnante (empresa concessionária de veículos automotores). A apropriação de créditos relacionados a combustíveis somente tem amparo legal no caso das empresas transportadoras, em conformidade com o inciso IV do artigo 144 do RICMS/91 (vigente até 31.07.96), inciso IV do artigo 66 do RICMS/96 (até 03.03.97) e depois item 4 do § 1º do mesmo dispositivo legal.

Créditos oriundos de multa moratória

Houve apropriação de tais créditos no mês de mar/99, que se encontram demonstrados na planilha de fls. 185.

Conforme informação constante da planilha, tratam-se de créditos relacionados com valores pagos nos meses de março, abril e junho de 1998 a título de multa moratória por pagamento em atraso de ICMS, que a Impugnante aduz indevidos uma vez que houve denúncia espontânea, o que lhe garantiria o direito de ter efetuado o recolhimento sem a multa.

Não há previsão legal para tal creditamento, mesmo porque é cediço que a multa de mora incide sobre os créditos tributários não pagos dentro do prazo de vencimento determinado pela legislação tributária, a teor do disposto no artigo 56 inciso I da Lei 6763/75, não se confundindo com a multa por infração, aplicada no caso de ação fiscal (inciso II do mesmo dispositivo legal e demais multas isoladas previstas na legislação tributária). De qualquer forma, caso a Impugnante julgue ter efetuado qualquer recolhimento indevidamente, cabe-lhe solicitar restituição do indébito, nos termos previstos nos artigos 36 e seguintes da CLTA/MG.

Créditos oriundos de correção monetária

Houve apropriação de tais créditos em todos os meses do período fiscalizado, estando demonstrados em todas as planilhas apresentadas.

Tratam-se de créditos relacionados com aplicação de correção monetária aos créditos extemporaneamente aproveitados, bem como aos saldos credores existentes no período (conforme demonstra a planilha de fls. 180) e a operações cujos créditos foram apropriados no mês seguinte ao das aquisições (conforme demonstram as planilhas de fls. 173 e 178).

Em relação a estes, impõe-se lembrar que a matéria enquadra-se na Súmula 01 de que trata a Portaria n.º 06/2001 do CC/MG, sendo portanto legítimo o estorno efetuado:

“Súmula 01

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O crédito de ICMS aproveitado extemporaneamente e o saldo credor da conta gráfica do ICMS não podem ser corrigidos monetariamente por falta de previsão na legislação tributária mineira.”

No tocante as diferenças verificadas entre as planilhas anexadas pelo Fisco e as anexadas pela Impugnante, importante lembrar que o valor total de créditos apropriados a cada mês é o mesmo. As diferenças, observadas em algumas planilhas, se referem à origem dos créditos dentro de cada período de apuração, mas não interferem no lançamento, uma vez que todos são relativos aos créditos que mencionados, ou seja, créditos vedados pela legislação tributária.

O que se verifica de fato é que a própria Impugnante apresentou relações diferentes para justificar a origem de um mesmo valor apropriado a título de crédito num determinado mês; seja qual for sua intenção com este procedimento, o que ficou claramente demonstrado é que em nenhum caso houve a apresentação de justificativas para o crédito que fossem amparadas pela legislação tributária, o que torna óbvia a procedência do estorno efetuado pelo Fisco.

Por fim, insurge-se ainda a Autuada contra a multa de revalidação imposta, alegando ser a mesma confiscatória.

No entanto, a penalidade aplicada está prevista em Lei (Lei 6763/75, artigo 56 inciso II), o que atende ao disposto no artigo 97 inciso V do CTN que determina que somente a Lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, não havendo que se falar em confisco.

Ademais, a penalidade aplicada tem relação direta com o imposto subtraído dos cofres públicos.

Diante do exposto, ACORDA a 2º Câmara de julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 11/09/2001.

Windson Luiz da Silva
Presidente

Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora