

Acórdão: 14.642/01/2^a
Impugnação: 40.010102929-85
Impugnante: Horizonte Distribuidora Ltda
Proc. Sujeito Passivo: Arnaldo Lourenço Pinto Neto
PTA/AI: 01.000122576-11
Inscrição Estadual: 062.901425.00-44
Origem: AF/ Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado o aproveitamento indevido de créditos tendo em vista: apropriação de valor relativo ao ISSQN; apropriação atinente a notas fiscais declaradas falsas/inidôneas; lançamento de notas fiscais em duplicidade no LRE. Corretas as exigências de ICMS e MR, além da Multa Isolada relativamente às notas fiscais falsas, conforme o então vigente inciso X do art. 55, Lei nº 6763/75.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Constatado o registro de notas fiscais no LRS com os valores do ICMS a menor, além de registros em períodos posteriores às efetivas emissões, corretas mostraram-se as exigências de ICMS e MR, além da MI disposta no artigo 57 da Lei nº 6763/75, relativamente aos registros posteriores.

NOTA FISCAL - CANCELAMENTO IRREGULAR. Irregularidade configurada. Além de ter sido descumprido o disposto no art. 147, Parte Geral do RICMS/96, restou comprovado o recebimento das mercadorias, haja vista a existência de assinatura/carimbo nesse sentido. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI capitulada na alínea “a” do inciso II, art. 55 da Lei nº 6763/75.

BASE DE CÁLCULO - CALÇAMENTO. Irregularidade configurada mediante o confronto entre a 1^a e a 5^a via de nota fiscal, onde foram consignados valores e datas diversos. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI capitulada no inciso IX do art. 55, Lei nº 6763/75.

NOTA FISCAL - FALTA DE REGISTRO E PAGAMENTO DO ICMS. Constatado que notas fiscais, emitidas com o destaque do ICMS, não foram registradas, corretas mostraram-se as exigências. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI capitulada no inciso I do art. 55, Lei nº 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DAPI/VALOR INCORRETO. Exigência da penalidade disposta no inciso IX do artigo 54 da Lei nº 6763/75 haja vista a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consignação, no DAPI, de valor de débito divergente daquele escriturado no RAICMS. ICMS exigido por meio de outro Auto de Infração.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Constatou-se, mediante Verificação Fiscal Analítica, as seguintes irregularidades:

- 1) Aproveitamento indevido, a título de crédito de ICMS, do valor do ISSQN destacado na Nota Fiscal nº 000.466, emitida em 21/05/96, pela empresa Gráfica Lima Ltda;
- 2) Aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em Notas Fiscais declaradas falsas;
- 3) Aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em Notas Fiscais declaradas inidôneas;
- 4) Falta de escrituração, no Livro Registro de Saídas, das Notas Fiscais nº 000.055, 000.113, 000.119, 000.120, 000.122, 000.124, 000.129, 000.130, 000.131, 000.132, 000.133, 000.289 a 000.293, 000.295 a 000.300 e 000.502 a 000.507;
- 5) Escrituração, no dia 10/03/97, no Livro Registro de Saídas, de valor de ICMS a menor, relativamente às Notas Fiscais nº 000.062 a 000.065;
- 6) Consignação, na Nota Fiscal nº 000.089, de data e valor diverso nas respectivas vias (calçamento);
- 7) Escrituração, no Livro Registro de Saídas, de Notas Fiscais em período posterior ao de sua efetiva emissão, postergando o pagamento do ICMS devido;
- 8) Cancelamento irregular das Notas Fiscais nº 000.126 e 000.127, emitidas em 18/08/97, visto que restou caracterizada, mediante assinatura constante dos canhotos e carimbo aposto em uma delas, o recebimento das mercadorias pelos destinatários;
- 9) Escrituração em duplicidade, no Livro Registro de Entradas, no mês de agosto/97, das Notas Fiscais nº 005.172 e 005.198, emitidas por Panaminas Com. e Representações Ltda; nº 004.640, emitida por Organizações Ceitel Ltda; nº 012.158, emitida por Loja Elétrica Ltda, e nº 001.116, emitida por Planeta Com. Imp. e Exp. Ltda, o que ensejou o aproveitamento, também em duplicidade, dos créditos de ICMS nelas destacados;
- 10) Consignação, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (DAPI), de valor de débito divergente do escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no mês de maio/97, resultando numa diferença a tributar de R\$ 1.036,12, pelo que se exige a MI prevista no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 54, inciso IX da Lei 6763/75 (o ICMS foi exigido por meio de AI não contencioso).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 232 a 241, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 247/250 e 253/254.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 256 a 268, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Sendo várias as irregularidades listadas pelo Fisco, a análise destas mostrar-se-á mais produtiva adotando-se a mesma numeração constante do Auto de Infração.

1) Aproveitamento indevido, a título de crédito de ICMS, do valor do ISSQN destacado na Nota Fiscal nº 000.466, emitida em 21/05/96, pela empresa Gráfica Lima Ltda:

Cópia da referida Nota Fiscal encontra-se à fl. 120, sendo possível constatar-se, sem a mínima dúvida, que se trata, realmente, de uma prestação de serviço de impressão de bloco de Nota Fiscal para a empresa Autuada.

O imposto nela destacado ocorreu à alíquota de 3% e, inquestionavelmente, refere-se ao ISSQN, tendo sido, por conseguinte, erroneamente lançado a título de crédito de ICMS na escrita fiscal da empresa ora Autuada.

A comprovação da efetivação do referido lançamento encontra-se à fl. 122, que trata-se de cópia do Livro Registro de Entradas, e à fl. 156, que refere-se a uma cópia do livro Registro de Apuração do ICMS.

Correto, portanto, o procedimento fiscal acerca deste item do AI.

2 e 3) Aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em Notas Fiscais declaradas falsas e aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em Notas Fiscais declaradas inidôneas:

Face à estreita similaridade entre as infringências relacionadas nos itens 2 e 3 do Auto de Infração, uma abordagem conjunta atingirá uma maior eficiência.

O primeiro quadro, apresentado à fl. 219, relaciona 3 (três) Notas Fiscais declaradas inidôneas cujos créditos foram aproveitados indevidamente.

Há ainda, às fls. 219 e 220, um outro quadro onde são relacionadas 23 (vinte e três) outras Notas Fiscais declaradas falsas.

Em tais quadros constam, além do nº da NF, a data de emissão, o mês em que foi escriturada, o nome do emitente, o valor da operação e do ICMS e, ainda, o nº do Ato Declaratório de Inidoneidade/Falsidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O direito ao crédito relativo às entradas de mercadorias decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade, insculpido no inciso I do § 2º, art. 155 da CF/88.

O legislador constituinte, não se conformando em ditar o princípio concisamente, tratou-o em minúcias ditando-lhe as regras mais importantes: ...“*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.*” (g.n.)

Nesse sentido o Convênio 66/88 reproduziu a matéria, em seu artigo 28, até o advento da LC nº 87/96, que, por sua vez, disciplinou a norma no art. 23, assim disposto:

“Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.” (g.n.)

Na Legislação Mineira a vedação aos créditos em comento vem expressa no inciso V do artigo 70, RICMS/96, que determina o seguinte:

“Art.70 – Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V – a operação ou prestação estiver acobertada por documento fiscal falso ou inidôneo salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (destacamos).

A Resolução nº 1926/89, que disciplina a matéria, dispõe que o Chefe da Administração Fazendária deve providenciar a declaração de inidoneidade ou falsidade documental.

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

De acordo com os ensinamentos de 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).*”

Conclui-se, portanto, que as Notas Fiscais declaradas falsas ou inidôneas desde a sua emissão já traziam consigo vício insanável que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Em assim sendo, o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas tem amparo legal e não fere o princípio da não-cumulatividade, pois, pelo contrário, ratifica-o, na medida em que estorna créditos de ICMS inexistentes, uma vez comprovado que o imposto não foi pago.

Cumprido esclarecer que Ato Declaratório constitui ato de reconhecimento ao preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, apenas tende a fazer a explicação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um fato ou afirmar a existência do que já existia. Desta forma, opera efeitos "ex tunc". Ademais, não é esse ato que torna o documento inidôneo, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal, conforme tipificados no artigo 134 do RICMS/96.

A publicação do Ato Declaratório somente se vincula à legalidade e publicidade do ato. Esse é precedido de um "processo investigatório", através do qual são apurados os motivos pelos quais são considerados falsos ou inidôneos os documentos (consoante a legislação), assim como estabelece a data em que a situação de fato se configurou.

No presente Auto de Infração, todas as três Notas Fiscais declaradas inidôneas têm como emitente a mesma empresa, ou seja, **Imexpo Imp. e Exp. Ltda.**, cujo Ato de Inidoneidade, de nº 13.062.114-01214, foi publicado em 10/10/98, com cópia à fl. 53.

As Notas Fiscais desta empresa consideradas pelo Fisco inidôneas são: NF nº 001.300, de 10/04/97 (fl. 56); NF nº 001.299, de 02/05/97 (fl. 55); e NF nº 001.311, de 08/05/97 (fl. 54).

O motivo determinante da inidoneidade dos documentos fiscais acima foi o encerramento irregular de atividades, tendo sido declarados inidôneos em 28/09/98 todos os documentos fiscais desta empresa emitidos a partir de 07/10/92.

O referido Ato Declaratório foi publicado no "Minas Gerais" em 10/10/98, de forma que, quando do recebimento do Auto de Infração (18/12/00), os créditos apropriados que tiveram como fulcro estas Notas Fiscais inidôneas já deveriam ter sido voluntariamente estornados pela empresa ora Impugnante.

Não tendo ocorrido tal fato configuram-se corretos os estornos procedidos pelo Fisco, objeto do item 3 do relatório do Auto de Infração.

Por sua vez, as decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais citadas pela Impugnante (fl. 235) não têm o efeito vinculante pretendido.

As demais Notas Fiscais foram declaradas falsas e substanciam as glosas de créditos efetuadas pelo Fisco constantes do item 2 do Auto de Infração.

Onze são as empresas emitentes dos documentos fiscais falsos cujos créditos foram estornados da empresa Autuada.

Da análise dos referidos atos declaratórios de falsidade e das respectivas Notas Fiscais (fls. 49 a 52 e 57 a 91), depreende-se que o Fisco agiu estritamente dentro dos limites legais ao glosar os créditos originados de tais documentos.

Todos os atos de falsidade, como não poderiam deixar de ser, têm como motivo para suas emissões o fato das empresas serem fictícias. Dessa forma, foram declarados falsos todos os documentos que por elas possam ter sido emitidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato da mais recente das Notas Fiscais datar de 16/08/97 (fl. 88) e o respectivo Ato ser de 21/08/98, tendo sido publicado no “Minas Gerais” em 26/09/98 (fl. 85), ratifica o certo proceder fiscal, já que demonstra que a Impugnante teve tempo suficiente para estornar espontaneamente os respectivos créditos.

Em não o fazendo, e ainda, por não apresentar qualquer documento no sentido de comprovar o pagamento do imposto pelo remetente, circunstância excludente desta exigência, as alegações da Impugnante não podem prosperar, mostrando-se, portanto, corretas as exigências fiscais.

Ressalta-se, por oportuno, a correção do proceder fiscal ao infligir a multa isolada apenas sobre a base de cálculo formada pelo somatório dos valores pertinentes às Notas Fiscais falsas, não incluindo nesta base os valores relativos às Notas Fiscais inidôneas, uma vez que tal penalidade, à época dos fatos geradores, não contemplava estas últimas.

4) Falta de escrituração, no Livro Registro de Saídas, das Notas Fiscais nº 000.055, 000.113, 000.119, 000.120, 000.122, 000.124, 000.129, 000.130, 000.131, 000.132, 000.133, 000.289 a 000.293, 000.295 a 000.300 e 000.502 a 000.507:

Às fls. 92 a 95 temos cópias das duas primeiras Notas Fiscais acima relacionadas, o que comprova suas efetivas emissões.

Os 11 (onze) primeiros documentos citados são Notas Fiscais modelo 1, que foram relacionados pelo Fisco (fl. 18, itens 3 e 6, e fl. 20) com os valores das operações e com os valores destacados a título de ICMS.

No que tange às demais, que são Notas Fiscais modelo 2, limitou-se o Fisco a relacioná-las em bloco, indicando os valores totais das operações e aqueles valores devidos a título de ICMS.

Tais valores de ICMS não compuseram a conta corrente da Impugnante pela simples razão de que as respectivas Notas Fiscais não foram lançadas em sua escrita fiscal.

Comprova-se em parte o não lançamento pelas cópias do Livro Registro de Saídas anexadas pelo Fisco, notadamente aquelas de fls. 142 e 146.

A acusação fiscal refere-se a um comportamento do contribuinte de não lançar (como deveria) as Notas Fiscais nos seus livros.

Não obstante a facilidade e completa ausência de obstáculos para que a parte acusada provasse o contrário, ou seja, a simples apresentação de cópias dos livros fiscais onde se encontrem os discutidos lançamentos, a Autuada assim não procedeu, ratificando e admitindo a acusação apresentada pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, a apresentação dos documentos fiscais por amostragem, acompanhada do rol das Notas Fiscais e valores, são suficientes para provar o alegado, ainda mais considerando-se a inércia da Autuada.

5) Escrituração, no dia 10/03/97, no Livro Registro de Saídas, de valor de ICMS a menor, relativamente às Notas Fiscais nº 000.062 a 000.065:

As cópias das quatro Notas Fiscais acima referenciadas encontram-se às fls. 96 a 101 e, somando-se os valores de ICMS nelas destacados, chega-se ao montante de R\$1.520,46.

Pela cópia do Livro Registro de Saídas, à fls. 142, vê-se que há uma linha onde o contribuinte lançou, em conjunto, as mesmas Notas Fiscais ora em análise.

Nesse lançamento, tanto o valor contábil quanto o valor do imposto debitado foram a menor, já que exprimem, respectivamente, as quantias de R\$1.320,98 e R\$237,78, quando o correto deveria ser R\$8.447,00 e R\$1.520,46.

Frente a tais constatações, revela-se correto o procedimento fiscal.

6) Consignação, na Nota Fiscal nº 000.089, de data e valor diverso nas respectivas vias (calçamento):

A comprovação do referido ilícito encontra-se com a anexação, pelo Fisco, da 1ª via (via destinatário/emiteente – fl. 102) e da 5ª via (via da contabilidade – fl. 103) onde se evidencia o calçamento.

Observa-se que, além do valor, também houve postergação da data da efetiva transação comercial.

Apesar de no Livro Registro de Saídas (fl. 144) a referida Nota Fiscal ter sido objeto de lançamento em conjunto com a sua antecessora (NF nº 000.088), pode-se comprovar que o valor devido a título de ICMS (R\$ 594,00) não foi integralmente lançado, uma vez que o valor levado a registro, equivalente ao ICMS das duas Notas Fiscais, soma apenas R\$ 308,70.

Intocável, assim, o feito fiscal, no que alude a este tópico.

7) Escrituração, no Livro Registro de Saídas, de Notas Fiscais em período posterior ao de sua efetiva emissão, postergando o pagamento do ICMS devido:

São cinco as Notas Fiscais arroladas pelo Fisco neste item do Auto de Infração, a saber:

NF	Emissão	Escrituração
000.057	21/01/97	14/02/97
000.064	25/02/97	10/03/97
000.079	25/03/97	25/04/97

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

000.085	08/04/97	02/05/97
000.103	27/05/97	10/06/97

Excetuando-se a cópia da Nota Fiscal nº 000.064, que encontra-se à fl. 98, as cópias das demais acham-se entre as fls. 104 e 111.

Através destas comprovam-se as reais datas de emissão, cujas divergências com as datas de escrituração ficam manifestas com a anexação das cópias do Livro Registro de Saídas onde as mesmas foram lançadas (fls. 142 a 145).

Não há qualquer contestação da Impugnante a este item, mesmo porque os documentos carreados aos autos têm grande poder probatório, revelando-se suficientes a comprovar o analisado ilícito tributário.

8) Cancelamento irregular das Notas Fiscais nº 000.126 e 000.127, emitidas em 18/08/97, visto que restou caracterizada, mediante assinatura constante dos canhotos e carimbo aposto em uma delas, o recebimento das mercadorias pelos destinatários:

As primeiras vias originais destas Notas Fiscais, além da 4ª via da Nota Fiscal nº 000.127, encontram-se às fls. 112 a 114.

Numa primeira análise é possível concluir que o Fisco agiu corretamente ao considerá-las como tendo sido indevidamente canceladas, pois é notório o fato de que efetivamente prestaram-se a acobertar a operação de venda das mercadorias, uma vez que há, em ambas, a aposição da assinatura do recebedor, além de haver, na Nota Fiscal nº 000.127, o carimbo da empresa destinatária das mercadorias, atestando o seu recebimento.

Segundo o art. 147, Parte Geral do RICMS/96, o documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio **e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria** ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou formulário contínuo **todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.**

Os cancelamentos ocorreram ao arripio de tais obrigações acessórias, o que dá ao feito fiscal, neste item em particular, a robustez necessária.

9) Escrituração em duplicidade, no Livro Registro de Entradas, no mês de agosto/97, das Notas Fiscais nº 005.172 e 005.198, emitidas por Panaminas Com. e Representações Ltda; nº 004.640, emitida por Organizações Ceitel Ltda; nº 012.158, emitida por Loja Elétrica Ltda, e nº 001.116, emitida por Planeta Com. Imp. e Exp. Ltda, o que ensejou o aproveitamento, também em duplicidade, dos créditos de ICMS nelas destacados:

As cópias das primeiras vias das citadas Notas Fiscais encontram-se às fls. 115 a 119 e a indispensável caracterização dos lançamentos em duplicidade foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrada pelo Fisco com a anexação das cópias de fls. 134 e 135, atinentes ao Livro Registro de Entradas.

Revela-se escorreito o procedimento do Fisco no que concerne a este item e, diante das inatacáveis evidências de infração à legislação tributária, o contribuinte ficou-se silencioso.

10) Consignação, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (DAPI), de valor de débito divergente do escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no mês de maio/97, resultando numa diferença a tributar de R\$ 1.036,12, pelo que se exige a MI prevista no art. 54, inciso IX, da Lei nº 6763/75 (o ICMS foi exigido por meio de AI não contencioso).

As fls. 180 e 181 são cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS no que se refere aos lançamentos inerentes ao mês de maio de 1997.

Em tais cópias, mais precisamente na de fl. 181, pode-se ver que o contribuinte ora Autuado encontrara, como saldo devedor do período, o valor de R\$ 1.622,50, sendo que, ao preencher o Demonstrativo de Apuração do ICMS (DAPI) relativo ao mesmo mês o fez consignando um valor a recolher a menor.

Apresentou-o como sendo R\$ 586,38 (fl. 200), o que implicou numa minoração de exatos R\$ 1.036,12, valor sobre o qual o Fisco fez incidir o percentual de 50% a título de multa isolada, tal qual previsto no art. 54, inciso IX, da Lei nº 6763/75.

Assim agindo, o Fisco apenas cumpriu com suas obrigações.

Deve ser ressaltado, por fim, que o Fisco lançou corretamente os valores na Verificação Fiscal Analítica, representando esta, de forma fiel, a real conta gráfica do contribuinte.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cleusa dos Reis Costa (Revisora), Edwaldo Pereira de Salles e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato.

Sala das Sessões, 14/11/01.

**Windson Luiz da Silva
Presidente/Relator**