

Acórdão: 16.885/05/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010113676-28
Impugnante: Viabrasil Comércio e Indústria Ltda.
PTA/AI: 01.000146119-27
Inscr. Estadual: 062.727100.00-53
Origem: DF/ BH-1

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – ACRÉSCIMOS FINANCEIROS. Recolhimento a menor do ICMS devido, tendo em vista a falta de inclusão, na base de cálculo do imposto, de valores percebidos a título de juros pelas vendas realizadas. Comprovado nos autos que os acréscimos financeiros foram auferidos integralmente pela Impugnante. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 50, inciso I, alínea “a”, do RICMS/96 e RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de notas fiscais declaradas inidôneas. Procedimento do Fisco respaldado no artigo 70, inciso V, do RICMS/96 e RICMS/02. Legítimas as exigências fiscais referentes ao ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso X, Lei n° 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O lançamento em análise versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, que teria sido ocasionado pelas seguintes irregularidades:

- falta de inclusão na base de cálculo do ICMS de valores recebidos a título de juros sobre vendas a prazo - Período de janeiro/2001 a dezembro/2003;

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais declarados inidôneos - Período de agosto/2002 a fevereiro/2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 245 a 262, aos seguintes fundamentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- preliminarmente, argüi “cerceamento direito de defesa”, uma vez não terem sido apresentados os processos administrativos que comprovam a idoneidade do procedimento adotado para a efetivação das declarações de inidoneidade;

- requer, na hipótese de ser vencida a preliminar argüida, que sejam remetidas cópias dos processos que fundamentaram a inidoneidade dos documentos questionados, com a reabertura de prazo para manifestação;

- quanto ao mérito afirma que o consumidor final nem sempre tem condições econômicas para adquirir as mercadorias que deseja ou necessita “à vista”, e o comércio, adaptando-se à realidade, tem utilizado o artifício das “vendas a prazo”, havendo um acréscimo sobre o valor praticado;

- os acréscimos financeiros não integram a base de cálculo do imposto pois não integram a operação de compra. Há apenas um “aparente aumento” no valor da mercadoria vendida, pois a diferença visa simplesmente saldar o “custo do dinheiro”;

- tais acréscimos integram apenas a base de cálculo do IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) de competência da União e as hipóteses de incidência do ICMS e do IOF não se confundem;

- o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias (operações mercantis), enquanto o IOF incide quando ocorrem operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

- os acréscimos financeiros decorrem de contrato de financiamento e não do contrato de compra e venda mercantil;

- as notas fiscais tidas como inidôneas pelo Fisco foram utilizadas para acobertar o transporte de mercadorias do estabelecimento do vendedor para o comprador, constituindo em documentação fiscal legítima, decorrente do contrato de compra e venda firmado e cumprido entre as partes;

- o Fisco sequer verificou se a operação se realizou, ou seja, se houve ou não as entradas de mercadorias, presumindo ter havido simulação de negócio jurídico;

- citando doutrina e os artigos 103, inciso I; 105, incisos I e II e 106, todos do Código Tributário Nacional sustenta a impossibilidade de aplicação retroativa dos efeitos dos atos declaratórios de inidoneidade;

- não detém poder de polícia, não sendo de sua alçada a fiscalização tributária, não havendo meios de se verificar a regularidade fiscal de todas as empresas com as quais contrata;

- cita decisão prolatada pelo Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (fls. 257 a 258), que entende embasar seu posicionamento.

Discorre a respeito “Da Inaplicabilidade das Multas” e “Da Ilegalidade da Cobrança de Juros SELIC” e, ao final, requer a procedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 276 a 280, refuta as alegações da defesa, aos argumentos que podem ser assim sintetizados:

- em relação à alegação de cerceamento de defesa, o Ato Declaratório obedeceu ao disposto na Resolução nº 1.926, de 15 de dezembro de 1989;

- em relação ao pedido para que sejam remetidas cópias dos processos que fundamentaram os respectivos atos declaratórios, anexa cópias dos documentos formadores do Avulso, de conformidade com a Ordem de Serviço nº 01/90 de 02 de janeiro de 1990, com a reabertura de prazo para a Impugnante;

- quanto ao mérito, diz que em nenhum momento a Contribuinte comprovou através da escrita fiscal e contábil que os valores por ela recebidos a título de juros incidentes sobre vendas realizadas defluem de financiamento efetuado por meio de agente financeiro credenciado, mediante contrato escrito firmado entre as partes;

- não há o que se falar em efeito retroativo do ato declaratório. Cita o Professor Hely Lopes Meirelles, afirmando que o ato declaratório visa preservar direitos, reconhecer uma situação preexistente;

- a legislação não exige também que se comprove a efetiva realização da operação para que sejam declarados inidôneos os documentos fiscais.

Discorre a respeito da legalidade das penalidades e juros Selic e requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal exara despacho interlocutório (fl. 305) abrindo vista dos autos ao sujeito passivo, em razão da juntada de documentos promovida pelo Fisco às fls. 281 a 304.

A Impugnante comparece aos autos às fls. 310 a 314 e afirma que pelo exame da documentação juntada pelo Fisco às fls. 281 a 304 constata-se que o ato declaratório de inidoneidade data de 06 de novembro de 2003, sendo publicado em 18 de dezembro de 2003, ou seja, posterior ao período de emissão das notas fiscais, não podendo possuir efeitos retroativos. Nesta linha, discorre a respeito da “impossibilidade de aplicação retroativa dos efeitos dos atos declaratórios de inidoneidade” e “poder de polícia”, ressaltando os argumentos postos quando da Impugnação.

O Fisco comparece às fls. 316/320, no entanto não aduz fatos novos e reafirma os argumentos apresentados quando de sua manifestação.

A Auditoria Fiscal, em parecer conclusivo de fls. 321 a 327, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Pelo presente lançamento são exigidos da Impugnante o ICMS e multas correspondentes em face das seguintes imputações fiscais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- deixar de incluir na base de cálculo do ICMS os valores recebidos a título de juros sobre vendas a prazo - Período de janeiro/2001 a dezembro/2003;

- ter aproveitado indevidamente créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais declarados inidôneos - Período de agosto/2002 a fevereiro/2003.

Da Preliminar

Antes de adentrarmos a análise das questões afetas ao mérito do presente lançamento cabe apreciar a matéria preliminarmente posta pela Impugnante de que lhe teria sido cerceado seu amplo direito de defesa. Esta argüição de defesa está lastreada no fato de não terem sido apresentados os processos administrativos que comprovam a idoneidade do procedimento adotado para a efetivação das declarações de idoneidade.

Nesta linha cumpre lembrar que a Impugnante requer, na hipótese de ser vencida a preliminar argüida, que sejam remetidas cópias dos processos que fundamentaram a inidoneidade dos documentos questionados, com a reabertura de prazo para manifestação.

No que tange a este ponto temos que ressaltar que, antes mesmo do presente Processo Tributário Administrativo chegar a apreciação da Câmara de Julgamento o pedido da Impugnante foi acolhido. Esta afirmação encontra-se comprovada nos documentos carreados aos autos pelo Fisco às fls. 281 a 304. Tratam-se dos documentos que ensejaram a declaração de inidoneidade dos documentos sobre os quais incidem as exigências fiscais.

Às fls. 302 e 303 ainda existe cópia da Resolução n.º 1.926/89 que dispõe sobre a declaração de inidoneidade ou falsidade de documentário fiscal emitido com infração à legislação tributária. Dentre as disposições da Resolução n.º 1.926/89 encontramos:

“Art. 3º - Para os fins estabelecidos no artigo 1º desta Resolução, o Chefe da Administração Fazendária providenciará a declaração de inidoneidade ou falsidade documental, tão logo comprovada a ocorrência dos seguintes fatos:

I - a inexistência de fato do estabelecimento para o qual foi obtida a inscrição;

II - a constatação de documentos fiscais não autorizados, supostamente emitidos por empresa regularmente inscrita ou em seu nome;

III - a existência de empresa fictícia, assim entendida aquela que nunca teve existência legal e utiliza número de inscrição falso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - o encerramento irregular das atividades de empresa que operou regularmente e o conseqüente desaparecimento de seu titular ou responsável, bem como da respectiva documentação fiscal, caso as providências referidas no artigo anterior não tenham produzido os efeitos necessários;

V - a constatação do desaparecimento ou extravio de documentos fiscais de empresas que não cumpriram o disposto no artigo 32, incisos XI e XII, do Regulamento do ICMS;

VI - denúncia espontânea de contribuinte em decorrência do desaparecimento, extravio ou danificação de documentos fiscais, nos termos do artigo 32, incisos XI e XII, do Regulamento do ICMS.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica relativamente a documentos emitidos fora do Estado, comprovada a ocorrência de qualquer dos fatos indicados em seus incisos.

Art. 4º - Os contribuintes que tenham efetuados registros com base em documentos falsos ou inidôneos sujeitam-se às sanções legais previstas na legislação tributária, sendo-lhe, no entanto, facultado promover o recolhimento do ICMS indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo, desde que assim procedam antes do início de ação fiscal.

.....” (grifos nossos)

Ademais a Auditoria Fiscal exarou despacho interlocutório (fl. 305) abrindo vista dos autos ao sujeito passivo, em razão da juntada dos citados documentos.

Ressalte-se ainda que o ato declaratório foi publicado no Diário Oficial do Estado - “Minas Gerais”, em 18 de dezembro de 2003, trazendo inclusive a referência ao respectivo fato motivador da inidoneidade. Esta publicação é bastante anterior a qualquer medida de fiscalização direcionada à Impugnante noticiada nos presentes autos. Isto porque o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF foi recebido pela Impugnante em 14 de junho de 2004. Lembramos, pela relevância, que o Auto de Infração apenas foi recebido pela Impugnante em 16 de julho de 2004, também em data posterior à publicação do Ato Declaratório.

Por todo o exposto, verificamos que ficou garantido o direito de defesa da Impugnante não procedendo portanto sua arguição “cerceamento de defesa”.

Do Mérito

Para que fiquem mais claras as questões postas no presente Processo Tributário passamos a analisar as imputações fiscais de forma separada.

Item 01 do Auto de Infração

A imputação fiscal é de recolhimento a menor do ICMS devido, tendo em vista a falta de inclusão na base de cálculo dos valores percebidos a título de "juros" pelas vendas a prazo realizadas, no período de janeiro/2001 a dezembro/2003.

A Impugnante alega em sua defesa que os acréscimos financeiros não integram a base de cálculo do imposto pois não integram a operação de compra, representando o "aparente aumento" no valor da mercadoria vendida "custo do dinheiro". Segundo seu entendimento tais acréscimos integram apenas a base de cálculo do IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) de competência da União.

Primeiramente é importante ressaltar que não é negado na peça impugnatória o recebimento dos valores a título de "juros" pela Defendente. Neste sentido temos que os registros por ela procedidos no Razão Analítico comprovam o recebimento de valores a título de juros pelas vendas, "Conta: 3.1.02.01.0003 - 312103 - Juros Recebidos".

As normas regulamentares mineiras são claras sobre a matéria tratada nos autos, sendo que tanto o Regulamento do ICMS de 1996 quanto o de 2002 trazem em seu bojo as mesmas determinações, *in verbis*:

"Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a - todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa".

....." (grifos nossos)

A Secretaria de Estado da Fazenda também já se manifestou sobre o tema na Consulta de Contribuinte n° 338/94, que assim esclarece a questão:

"O VALOR DOS ACRÉSCIMOS FINANCEIROS COBRADOS NAS VENDAS A PRAZO, BEM COMO TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS OU DEBITADAS PELO ALIENANTE OU REMETENTE COMO FRETE, SEGURO, JURO, QUALQUER OUTRA DESPESA OU VANTAGEM, BONIFICAÇÃO E DESCONTOS CONCEDIDOS SOB CONDIÇÃO, INTEGRA A BASE DE CÁLCULO NAS OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS.

CONTUDO, RESTANDO CLARO E DEVIDAMENTE COMPROVADO NA ESCRITA FISCAL E CONTÁBIL DA CONSULENTE TRATAR-SE DE FINANCIAMENTO EFETUADO POR MEIO DE AGENTE FINANCEIRO CREDENCIADO, MEDIANTE CONTRATO ESCRITO FIRMADO ENTRE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AS PARTES, OS ACRÉSCIMOS COBRADOS EM VIRTUDE DESSE FINANCIAMENTO NÃO AGREGAM A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, SE INTEGRALMENTE AUFERIDOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA"

Afirma ainda a Impugnante que os acréscimos financeiros decorrem de contrato de financiamento e não do contrato de compra e venda mercantil. No entanto não há provas nos autos de que estes contratos de financiamento tenham sido firmados com financeiras e que estas teriam recebidos os valores relativos aos juros.

Outrossim, comprovado está nos autos que os acréscimos financeiros foram integralmente auferidos pela Impugnante.

Desta forma, o Fisco procedeu ao cálculo do ICMS devido considerando as normas estaduais que regem a matéria, bem como a alíquota média mensal, com base nas operações realizadas no período (Débito/Saídas totais).

Cabe-se informar que matéria idêntica já foi apreciada por este CC/MG, constando como sujeito passivo a própria Impugnante, conforme Acórdão n° 15.447/03/2ª, tendo o lançamento sido julgado procedente por unanimidade de votos.

Item 02 do Auto de Infração

Neste item a imputação fiscal é de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto/2002 a fevereiro/2003, em face destes créditos serem provenientes de notas fiscais emitidas por “Estrela Distribuição e Logística Ltda.”, declaradas inidôneas pelo Ato Declaratório de Inidoneidade n° 13.062.310.00104, publicado no “Minas Gerais” de 18 de dezembro de 2003 (fl. 283).

O crédito tributário foi formalizado em 16 de julho de 2004, data de recebimento do Auto de Infração pela Impugnante conforme comprova o documento de fl. 05, portanto, posteriormente à data de publicação do ato declaratório.

Repita-se pela importância que também o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 02) foi lavrado posteriormente à data de publicação, tendo sido recebido pela Defendente em 14 de junho de 2004.

O Ato Declaratório de Inidoneidade ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do artigo 1° da Resolução n° 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas do retro transcrito artigo 3° da referida Resolução.

É pacífico na doutrina os seus efeitos “*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. O Ato Declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explícita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa. Nesse sentido, inaplicável o disposto no artigo 100, inciso I, c/c o disposto no artigo 103, inciso I, do Código Tributário Nacional. Não é o caso tampouco de aplicação do artigo 105 c/c artigo 106 do citado Código Tributário Nacional, vez que trata-se de apenas declaração de uma situação pré-existente.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado no artigo 70, inciso V, RICMS/96. Não foram carreados aos autos quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto.

Embora para nosso convencimento seja importante a discussão acerca da efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas inidôneas, não se vislumbram nestes autos quaisquer indícios da ocorrência real das operações.

Portanto corretas as exigências fiscais referentes ao ICMS e MR, apurados após a recomposição da conta gráfica, e penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso X, da Lei n.º 6.763/75.

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.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

competências do Órgão julgador, previstas no inciso I, do artigo 88, da CLTAMG (Decreto n.º 23.780/84, com redação dada pelo Decreto n.º 39.395/98).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 28/03/05.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Revisora**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**

LMMP/EJ