

Acórdão: 14.547/00/1.^a
Impugnação: 40.10101531-36
Impugnante: Zamboni Distribuidora Ltda.
PTA/AI: 01.000135517-00
Advogado: Aci Heli Coutinho e Outros
Inscrição Estadual: 015.031670.0060
Origem: AF/Além Paraíba
Rito: Ordinário

EMENTA

Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido. Estorno de créditos de ICMS efetuado pelo Fisco, relativos às operações de aquisições, pela Autuada, de leite em pó, sem a devida redução da base de cálculo pelo fornecedor, em desacordo com o disposto no item 25, alínea “c”, do Anexo IV, ao RICMS/96. Vedação ao crédito prevista no art. 70, inciso X, do mesmo diploma legal, no que tange ao ICMS excedente. Corretas as exigências fiscais.

Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido. Exigências fiscais calcadas na constatação de que os débitos de ICMS, da empresa fornecedora, eram inferiores aos valores destacados nas notas fiscais relativas às operações praticadas com a Autuada. Tratando-se de notas fiscais idôneas, que pressupõem a realização efetiva das operações, não se pode atribuir ao adquirente a responsabilidade pelo imposto devido pelo remetente. Exigências fiscais canceladas.

Mercadoria – Estoque e Saída Desacobertada – Levantamento Quantitativo. Irregularidade comprovada através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário. Razões da Impugnante insuficientes para elidir o feito fiscal. Exigências fiscais mantidas.

Mercadoria – Entrada Desacobertada – Levantamento Quantitativo. Embora comprovada a irregularidade, a penalidade aplicada, capitulada no art. 55, II, “a”, da Lei 6763/75, não se coaduna com o ilícito fiscal cometido. Exigências fiscais canceladas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes dos fornecedores Nutril Nutrimentos Ind. S/A, Inscrição Estadual 186.290793.0470, e AF Comércio e Representação Ltda., Inscrição Estadual 062.741664.0023;
2. Estoques, entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

As irregularidades apuradas encontram-se detalhadas no relatório fiscal de folhas 08 a 10.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 55 a 69), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Os argumentos trazidos baseiam-se em um “Laudo Pericial”, produzido por terceiros, a seu pedido. Além do conteúdo que é reafirmado na Impugnação, os “peritos” produziram uma movimentação de estoques como contraprova do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

A peça impugnatória aduz, em síntese, que:

- 1) Preliminarmente, o Auto de Infração deve ser anulado, pela incorreta capitulação dos itens autuados, acarretando interpretação incorreta dos procedimentos adotados pela Autuada;
- 2) Quanto às operações com a Nutril S.A.:
 - 2.1) Entende não ser adequada a aplicação do item 25, “c”, do Anexo IV, àquele fornecedor, já que o mesmo não fabrica leite em pó, mas o adquire, importado, de outros Estados e do próprio Estado de Minas, embalando-o tão somente;
 - 2.2) Tal entendimento é corroborado por uma declaração do Ministério da Agricultura e do Abastecimento;
- 3) Quanto às operações com a AF Comércio e Representação Ltda.:
 - 3.1) Os DAPI que serviram de base para o confronto feito pelo Fisco denotam a idoneidade do fornecedor;
 - 3.2) Se for o caso, a ação fiscal deve recair sobre o fornecedor;
 - 3.3) o Fisco não aponta objetivamente fato impeditivo do procedimento adotado pela Autuada;
- 4) Quanto ao Levantamento Quantitativo Financeiro diário:
 - 4.1) Dado o volume de transações efetuadas pela Impugnante, a mesma não compra ou vende sem notas fiscais, sob pena de perder o controle sobre suas operações e ela não se presta a este risco;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4.2) Os registros das entradas no respectivo livro fiscal são feitos com datas posteriores às reais, num lapso de tempo, em média, de 03 a 05 dias, em virtude da existência de um registro anterior em um outro sistema da empresa;

4.3) Corrigidas tais datas, o estoque “fecha” com aquele lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 67).

Requer, ao final, a improcedência do Lançamento.

O Fisco, por sua vez, manifestando-se às folhas 210 a 213, refuta as alegações da defesa, aos seguintes argumentos:

A Nutril S.A. é fabricante dos produtos em questão, onde o leite em pó é o insumo básico, sendo, assim, derivados do leite, aplicando-se a conceituação contida no Regulamento do I.P.I., “semelhante ao Art. 222 do RICMS/96” (fls. 211);

O conceito de “fabricante” é mais amplo que “indústria de laticínios” e foi trazido pelo Decreto n.º 40.059/98;

O Contribuinte consigna nas embalagens de seus produtos as expressões “fábrica de laticínios” e “fabricado e envasado”;

A operação se enquadra no item 25, “c”, do Anexo IV, pelo motivos expostos e mais: pela menção genérica ao Capítulo 4, da NBM/SH e não de posições e sub-posições deste;

Quanto à AF Com. Repr. Ltda., seu conta corrente fiscal informa operações de saídas inferiores ao volume de créditos obtidos pela Autuada com suas aquisições junto a ela;

O pagamento do Imposto não foi comprovado na origem, ficando vedado seu aproveitamento;

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário foi efetuado com base nos Livros e Documentos Fiscais, não tendo sido apresentada nenhuma comprovação que sirva para argumentações contrárias ao levantamento.

Requer, ao final, a manutenção do feito fiscal.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Auditoria Fiscal determinou a realização da Diligência de fls. 215 e 216, para que, em síntese, o Fisco juntasse relatórios do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, bem como se manifestasse sobre pontos levantados pela peça impugnatória.

Da diligência resultou a manifestação do Fisco às fls. 218 a 222 e juntada de documentos de fls. 223 a 443.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz o Fisco, que a utilização, para efeito de L.Q.F.D., dos Livros e Documentos Fiscais é adequada e própria para este tipo de procedimento técnico idôneo.

Esclarece que o estoque negativo infere vendas acobertadas cujas aquisições foram desacobertadas de documentos fiscais, sendo correto que uma nova aquisição, posterior, passe a ser o novo saldo para aquela mercadoria.

Entende que os demonstrativos trazidos pela Impugnante contêm diversas irregularidades, que relaciona às fls. 219 e exemplifica nas análises de fls. 220 e 221. Aponta:

- ✓ Nota Fiscal de saída com seqüencial não pertencente ao Contribuinte;
- ✓ Nota Fiscal de entrada registrada, em duplicidade, também como saída;
- ✓ Nota Fiscal de mercadoria diferente daquela analisada na movimentação;
- ✓ Nota Fiscal de entrada com data posterior à registrada na movimentação como efetivo recebimento pelo autuado;
- ✓ Nota Fiscal de entrada registrada na movimentação com data de efetivo recebimento anterior à escriturada no Livro de Entradas e no carimbo de recebimento nela situado.

Conclui no sentido de que as irregularidades apontadas inviabilizam o “Laudo Pericial” como prova de contestação, por não refletirem as operações constantes dos Livros e Documentos Fiscais.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 446 a 457, opina pela procedência parcial do lançamento, para que se excluam os valores decorrentes das exigências referentes às operações praticadas com a empresa AF Comércio e Representações Ltda., bem como os valores exigidos a título de ICMS, MR e MI relativos a estoques desacobertados e entradas desacobertadas (saídas sem estoque).

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Não merece acolhida a postulação da Autuada de nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de estarem incorretas as capitulações dos itens autuados.

Da análise da referida peça, fls. 04 e 05 à luz do artigo 58 da CLTA/MG, verifica-se que os elementos necessários encontram-se presentes, bem como é clara a capitulação dos dispositivos infringidos e respectivas penalidades aplicadas. Todavia, a procedência dos mesmos é análise de **mérito**, não merecendo juízo em preliminar de nulidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de não ser objeto de impugnação, a análise dos autos pode levar à dúvida quanto à forma de desenvolvimento do roteiro **Levantamento Quantitativo Financeiro Diário**.

Conforme esclarecido à fls. 09, o Fisco tomou por base os livros da escrita fiscal do próprio contribuinte, optando pela captura das informações constantes nos arquivos magnéticos, como previsto no Anexo VII do RICMS, art. 34 e § 1º, em detrimento de nova digitação das mesmas.

É razoável concluir-se pela confiabilidade dos referidos arquivos, dada a **fidelidade** com os lançamentos fiscais, afastando a possibilidade de divergências entre o trabalho fiscal e a escrita fiscal da Autuada. O contribuinte não ataca o procedimento em seu cerne. Tão somente, aponta divergências, de maneira objetiva, quanto aos lançamentos em si, o que será objeto de análise de mérito.

Outro aspecto não argüido, mas que chama a atenção, é a ausência, nos autos, dos relatórios impressos, contendo a movimentação individual e analítica de cada mercadoria, em cada período. Entretanto, a Autuada teve livre acesso a uma cópia magnética de todo o procedimento fiscal, possibilitando a contestação dos lançamentos e resultados, a qual efetivamente ocorreu. Além disso, os **resumos** das movimentações, por mercadorias, constam dos autos, às fls. 295 a 443, possibilitando a perfeita identificação dos resultados apurados.

Certo é que o contribuinte pode oferecer razões para combater o Lançamento, afastando qualquer tese acerca da inviabilidade do procedimento fiscal.

DO MÉRITO

O primeiro tópico combatido pela peça impugnatória é o estorno que o Fisco efetuou sobre os créditos de ICMS provenientes das aquisições de leite em pó, feitas pela ora Impugnante junto ao fornecedor “Nutril Nutrimentos Industriais S.A.”.

O cerne da imputação fiscal reside na impossibilidade, como entendem os Agentes, do creditamento integral efetuado, tendo em vista que aquele fornecedor deveria proceder às suas saídas dos referidos produtos, sob o benefício da redução da base de cálculo contida na alínea “c”, do item 25, do Anexo IV, do RICMS/96. Considera o Fisco que o valor de ICMS destacado, integral, não é correto, ficando vedado seu aproveitamento, quanto ao excesso, por parte da Autuada.

Para o deslinde da questão, de plano, cabe esclarecer que, apesar de tratar-se de benefício, a redução de base de cálculo obriga todos os que estiverem enquadrados nos casos descritos no Anexo IV do RICMS/96, à sua observação. Trata-se de benefício por resultar em desoneração, não inferindo, contudo, numa faculdade.

Isto porque o art. 44 da Parte Geral do Regulamento define as bases de cálculo, **ressalvando as hipóteses previstas nos Anexos IV e XI**. Ou seja, nos casos alcançados pelo Anexo IV a base de cálculo **será**, taxativamente, o valor obtido pela observação de seus dispositivos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada tal questão, cabe definir se as operações de aquisição de leite em pó, a que se refere a primeira exigência do Auto de Infração, ocorridas entre a Nutril e a Autuada, estão enquadradas na hipótese prevista. Ressalte-se que há diferentes redações do enunciado do item 25 ao longo do tempo, as quais, contudo, não influem nesta análise, pois diferem tão somente quanto à possibilidade do beneficiário manter os seus créditos na integralidade. A hipótese descreve a redução na base de cálculo nas saídas em operação interna de:

“c- derivados de leite, produzidos no Estado, relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH, promovida pelo fabricante ou por estabelecimento distribuidor do mesmo titular” (redação a partir de **19/11/98**; redução de 33,33%)

“derivados de leite, produzidos no Estado, relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH, promovida pela indústria de laticínios, ou por estabelecimento distribuidor do mesmo titular” (redação com efeitos de **29/11/97 a 18/11/98**; mesma redução)

Pertencendo os fatos geradores ao período entre janeiro de 1998 e dezembro de 1999, mister se faz a exegese de ambos os textos.

O Código Tributário Nacional exige, no art. 111, II, que se interprete **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Considerando-se que a redução de base de cálculo é uma outorga de isenção parcial, afasta-se a possibilidade de métodos outros de interpretação do discutido dispositivo.

Primeiramente, cabe a análise das condições estabelecidas:

a) **“Saídas de derivados de leite, relacionados no Capítulo 4 do NBM/SH”**:

Os itens vendidos pela Nutril para a Impugnante através das operações objeto deste item do Auto de Infração, conforme descrito em fls. 59 e 60 dos autos, bem como notas fiscais (cópias) de fls. 148, 149, 152 a 156, 160 a 166, 169 a 175, 178 a 183, 185, 186 e 208, são o **leite em pó**. Por sua vez, o Capítulo 4 do NBM/SH trata de:

“LEITE E LATICÍNIOS; OVOS DE AVES; MEL NATURAL; PRODUTOS COMESTÍVEIS DE ORIGEM ANIMAL, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTROS CAPÍTULOS”. (grifamos e sublinhamos)

Nos códigos **0402.10 e 0402.2** constam os diversos tipos de leites em pó. Não se concebe que haja outro capítulo que melhor defina os produtos em questão.

É conclusivo tratar-se de leite em pó, com modificações, como o próprio fornecedor denomina.

b) **“produzidos no Estado”**:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O vocábulo **PRODUÇÃO** tem a seguinte definição econômica apontada pelo Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa (2ª Edição – Editora Nova Fronteira p.1397, Rio de Janeiro, 1986):

“Criação de bens e de serviços capazes de suprir as necessidades econômicas do homem.”

Por sua vez, o vocábulo **PRODUZIR** recebe a seguinte definição do Mestre Aurélio Buarque de Holanda, além da que reporta ao conceito de produção:

“Fabricar, manufaturar”.

É inconteste que a atividade desenvolvida pelo discutido fornecedor, quanto aos bens arrolados nos documentos fiscais em exame, é de produção, não só pelo fim a que se presta a **reembalagem**, ligada à satisfação do interesse ou necessidade do usuário dos produtos, como também pelas transformações que promove no leite em pó, a fim de adequar-se às exigências de mercado, vale dizer, “*sem colesterol*”, por exemplo.

O RICMS define tão somente **INDUSTRIALIZAÇÃO** no art. 222, II, como também o faz o RIPI. Assim, a definição de **PRODUÇÃO** será, necessariamente extraída de seu conceito econômico, não trazendo margem de dúvida a assertiva de que a atividade da Nutril, de que resultam aquelas vendas, é de produção.

É notório, até pelo manuseio dos produtos, que a empresa em questão os desenvolve, não só pela embalagem como pela diferenciação, caracterizando-se claramente como uma **indústria de laticínios**, já que da adição de outros elementos resulta produto novo, que deve ser considerado produzido em Minas Gerais

Como dispõe o art. 334 do Código de Processo Civil:

“Art. 334 – Não dependem de prova os fatos:

I – notórios”...

c) “**Saída em operação interna**”:

Sendo o fornecedor situado no Município de Contagem e o destinatário o ora Autuado, de Além Paraíba, este aspecto é indubitável;

d) “**Saída promovida pela indústria de laticínios/pelo fabricante, ou por estabelecimento distribuidor do mesmo titular**”:

Cabe aqui tão somente repisar o já trazido na letra “b”, acima.

De se acrescer que a remetente dos produtos lácteos enquadra-se em nosso Cadastro de Contribuintes sob o C.A.E. n.º 26.9.9.99-1, de “*Preparação e fabricação de produtos alimentares não especificados ou não classificados*”, sendo razoável inferir-se a possibilidade do desenvolvimento da produção de derivados de leite, ora discutida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por tudo exposto quanto a esta imputação fiscal, conclui-se por sua correção, tendo em vista a subsunção dos fatos à norma, no que tange às operações realizadas em questão, entre Nutril Nutrimento Industriais S.A. e Zamboni Distribuidora Ltda., ora Impugnante, sendo certo que o imposto a que faz jus a Autuada, para fins de crédito é aquele tido por correto, aplicando-se o seguinte dispositivo do RICMS/96:

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

...

omissis

...

“X - o valor estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso”;

A segunda exigência fiscal decorre da constatação pelo Fisco de que os valores lançados a débito do ICMS no conta corrente fiscal do fornecedor “*AF Comércio e Representações Ltda.*” são inferiores àqueles que geraram créditos de ICMS nos mesmo períodos para a Autuada, decorrentes das aquisições junto àquele contribuinte mineiro.

Através do Lançamento, os Fiscais limitaram o creditamento aos valores de débito declarados (DAPI) ao Fisco pelo remetente, glosando créditos a que a ora Impugnante entende fazer jus.

Apesar de ser construção lógica que os créditos auferidos no destino devem guardar razoável proporção com os débitos na origem, a constatação feita pelos Agentes jamais lhes conferiu autoridade para o estorno de créditos regularmente lançados pela Impugnante.

Conforme bem postula o patrono da Autuada, cabe ao Fisco, no caso, fiscalizar o fornecedor. Não se pode transferir o ônus de se verificar qualquer indício de irregularidade atinente ao fornecedor, àquele que, de boa fé, adquire mercadorias acobertadas por documentos idôneos.

Tendo sido observadas as prescrições contidas nos artigos 66 a 75 da Parte Geral do RICMS/96, não pode subsistir o procedimento fiscal. O Auto de Infração reputa infringido o artigo 70, IX, do citado diploma legal. Todavia, o mesmo não se aplica ao caso, já que não há, nas discutidas aquisições, a exigência legal da comprovação do pagamento do imposto na origem. Não há na Norma qualquer outra vedação de creditamento ou exigência de estorno.

Assim, resta configurada a improcedência do Lançamento quanto ao segundo tópico do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O terceiro tópico do Auto de Infração trata da apuração de diversas irregularidades a partir do desenvolvimento do roteiro conhecido por Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, conforme já descrito no relatório acima.

Professa o patrono da Autuada que as diferenças encontradas devem-se a erros (de seu cliente), pela digitação das entradas de mercadorias em datas posteriores às reais. Para fundamentar sua afirmativa, apresenta, como contraprova, uma outra movimentação de mercadorias, a qual reputa ser a real, bem como notas fiscais tidas por registradas nessas condições.

Sendo fato incontroverso que o Fisco utilizou-se dos registros fiscais de entradas do Contribuinte, prescreve o artigo 165, do Anexo V, do RICMS/96, que a escrituração da coluna “*Data de Entrada*” será feita pela “*Data efetiva da entrada da mercadoria no estabelecimento ou a data da aquisição ou desembaraço aduaneiro,...*”. Assim, presumiu-se que a data aposta na escrita estaria obedecendo ao mandamento retro transcrito.

Porém, aduz a peça de contestação que os lançamentos feitos pelo Contribuinte não refletem a realidade, sendo a entrada efetiva das mercadorias anterior à data consignada no Livro Registro de Entradas. Apesar de afrontar o mandamento que impôs a condição para cumprimento da obrigação acessória, o contribuinte não poderia ser acusado de adquirir mercadorias desacobertas, caso tal constatação decorresse de erro formal. Mas não é o caso.

É de se observar que, como bem salientou o Fisco, as datas as quais o patrono da Autuada reputa por efetivas, são, muitas vezes, anteriores às próprias datas de saída, constantes dos respectivos documentos. É o que se tem, por exemplo, relativamente às notas fiscais n.ºs 024.103 e 024.104 (fls. 148 e 149), as quais consignam saída em 13/07/99, quando a Autuada pretende que as mesmas tenham “entrado” em 12/07/99.

Outro motivo pelo qual não se pode atribuir credibilidade ao levantamento da Autuada é a constatação de que, nos referidos relatórios, foram colocadas notas fiscais em desrespeito à ordem cronológica, com o fim de extirpar a constatação de saídas sem estoques. É o que ocorre com as notas fiscais de aquisição da ora Impugnante, de números: 024.103 e 024.104. à fl. 147, às mesmas é atribuída entrada em 12/07/1999, quando, a seguir, fls. 148 e 149, facilmente se identifica as saídas de Contagem em 13/07/1999.

Além disso, o contribuinte apõe documentos inexistentes em suas movimentações. É o que ocorre quanto às supostas notas fiscais de saídas trazidas às fls. 115, de números: 24.078, 24.081, 24.086, 24.092, 24.104, 24.115, 24.117 e 24.126. Todos esses “documentos” seriam de saída do contribuinte, em 05 de julho de 1999. Todavia, o Livro Registro de Saídas, conforme cópia acostada aos autos, fls. 229 a 294, não consigna tais documentos, sequer outros de numeração próxima. Os documentos fiscais emitidos pela autuada naquela data, são numerados de 790.162 a 791.293. Constata-se, assim, que procedem tais argumentos trazidos pelo Fisco em cumprimento à diligência proposta pela Auditoria Fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, as alegações da Impugnante contrárias aos resultados apurados pelo Fisco, mediante Levantamento Quantitativo, se mostram insubsistentes, restando comprovadas as irregularidades apuradas.

Entretanto, no que tange às entradas desacobertadas, embora comprovada a irregularidade, a penalidade aplicada, capitulada no art. 55, II, "a", da Lei 6763/75, não se coaduna com o ilícito fiscal cometido, devendo ser canceladas as exigências fiscais relativamente a este item.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, excluindo-se as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada relativamente às entradas desacobertadas apuradas no Levantamento Quantitativo e os valores exigidos referentes às operações com a empresa AF Com. E Rep. Ltda. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía as exigências relativas às operações praticadas com a empresa Nutril Nutrimentos Ind. S/A. Crédito tributário ilícito, nos termos do art. 69, § 5.º, do Regimento Interno, do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 24/10/00.

Ênio Pereira da Silva
Presidente

José Eymard Costa
Relator

L