

Acórdão: 14.803/01/1<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010057487-21  
Impugnante: Centro Automotivo M.P. Ltda.  
Proc. do Suj. Passivo: Edilson José de Miranda / Outros  
PTA/AI: 01.000110167-34  
Inscrição Estadual: 672.555235.00-82  
Origem: AF/ III/ Sete Lagoas  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrentes de: 1) apropriação do imposto em valor superior ao destacado nos documentos fiscais; 2) Notas fiscais declaradas inidôneas; 3) notas fiscais emitidas por microempresas, que não geram direito a crédito do imposto. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário pelo Fisco, às fls. 232 a 236.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INVÁLIDO PARA A OPERAÇÃO.** Infração não caracterizada. Exclusão das exigências por falta de previsão legal.

**EMPRESA DE PEQUENO PORTE - EPP - DESENQUADRAMENTO - FALTA DE RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre os saldos devedores apurados e os valores efetivamente recolhidos no período de janeiro/95 a junho/96, devido ao desenquadramento do contribuinte como Empresa de Pequeno Porte. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Contribuinte de incorrer nas seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, consignando em documentos destinados a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica, valor de crédito do imposto superior ao real, implicando em recolhimento a menor de ICMS, em virtude de escrituração no Livro Registro de Entradas de créditos de ICMS de operações interestaduais, com valores correspondentes a aplicação da alíquota de 18%, desconsiderando os valores destacados nos documentos fiscais pela alíquota de 12%;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas;

3) utilização de créditos de ICMS destacados indevidamente em notas fiscais emitidas por microempresas, que não geram direito a crédito do imposto;

4) utilização de crédito de ICMS destacado em documento inválido para a operação (nota fiscal série "B-1" utilizada em operação interestadual);

5) recolhimento de ICMS a menor, em razão do desenquadramento do regime de empresa de pequeno porte, retroativo a janeiro/95.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 211 a 220, aos seguintes argumentos:

- preliminarmente, alega cerceamento de defesa, questionando a clareza dos mapas demonstrativos e levantamentos realizados pelo Fisco. Indaga se, após o desenquadramento do regime de microempresa, o Fisco teria concedido os créditos a que teria direito, o que não estaria claro nas planilhas;

- acrescenta que em momento algum alterou o valor das entradas, para efeito de obtenção de crédito, ou reduziu o valor das saídas, tendo em vista reduzir o valor do imposto a pagar;

- salienta que é indevida a exigência da multa isolada tendo como base de cálculo o próprio valor do imposto estornado;

- diz que não tem acesso a outro contribuinte ao ponto de patrulhar suas atividades e não tem nenhuma responsabilidade pela infração praticada pelo remetente da mercadoria, ante a ausência de conluio ou qualquer co-participação fraudulenta;

- argumenta que cumpriu a determinação legal de identificar o vendedor das mercadorias, estando isenta de qualquer responsabilidade perante o Fisco, nos termos do artigo 32, inciso XIII, do RICM/1982;

- entende que a atribuição de fiscalizar e arrecadar tributos cabe somente ao Poder Público, que detém o Poder de Polícia, e que o procedimento do Fisco, ao preterir o verdadeiro infrator e pretender exigir o tributo de terceiro, agride o artigo 121 do Código Tributário Nacional;

- conclui que os Atos Declaratórios violam o princípio da não cumulatividade, inserto também no artigo 28 da Lei n.º 6.763/75.

Ao final, pede a procedência da Impugnação.

Manifesta-se o Fisco, contrariamente ao alegado pela defesa, às fls. 255/257, às seguintes assertivas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- inicialmente, ressalta que em nenhum momento houve cerceamento de defesa, ao contrário, procurou-se esclarecer ao contribuinte todas as irregularidades e infringências cometidas pelo mesmo, bem como as penalidades aplicadas, e que visando facilitar a compreensão e a clareza do trabalho fiscal, foram elaborados novos quadros demonstrativos (fls. 245/249) que foram encaminhados ao contribuinte.

- acrescenta que é incontroversa a questão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS nas operações interestaduais, uma vez que todos os lançamentos estão registrados na escrita fiscal do contribuinte.

- entende como correto o questionamento da Autuada em relação a base de cálculo da multa isolada, procedendo a correção, da qual o contribuinte já foi devidamente cientificado;

- quanto às notas fiscais inidôneas, esclarece que a questão está regulamentada pelo artigo 153, inciso V do RICMS/91 e artigo 70, inciso V do RICMS/96, sendo o estorno dos créditos uma obrigação inerente à ação fiscal, vez que os atos declaratórios já se encontram devidamente publicados.

Ao final, requer a manutenção parcial do feito fiscal, tendo em vista as retificações procedidas no crédito tributário.

Conforme orientação da DRCT/Metalúrgica, o Fisco reformulou o trabalho fiscal às fls. 231/238. Porém, após devidamente cientificada, com reabertura do prazo de 40 dias para pagamento ou nova Impugnação, a Impugnante não se manifestou.

Em seguida, a Fiscalização promoveu nova reformulação no crédito tributário (fls. 243/252). Intimada, a Impugnante também não se manifesta.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 260/266 dos autos, propugna pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Contribuinte de incorrer nas seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, consignando em documentos destinados a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica, valor de crédito do imposto superior ao real, implicando em recolhimento a menor de ICMS, em virtude de escrituração no Livro Registro de Entradas de créditos de ICMS de operações interestaduais, com valores correspondentes a aplicação da alíquota de 18%, desconsiderando os valores destacados nos documentos fiscais pela alíquota de 12%;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) utilização de créditos de ICMS destacados indevidamente em notas fiscais emitidas por microempresas, que não geram direito a crédito do imposto;

4) utilização de crédito de ICMS destacado em documento inválido para a operação (nota fiscal série “B-1” utilizada em operação interestadual);

5) recolhimento de ICMS a menor, em razão do desenquadramento do regime de empresa de pequeno porte, retroativo a janeiro/95.

### Da Preliminar

No tocante a alegação de cerceamento de defesa, verifica-se que, ao contrário do que alega a Impugnante, os quadros demonstrativos elaborados pelo Fisco são auto-explicativos e foram todos encaminhados à mesma juntamente com o Termo de Ocorrência, o que permitiu uma defesa satisfatória em todas as fases do processo.

Ademais, a Fiscalização elaborou novos quadros demonstrativos às fls. 245/249 e os encaminhou à Impugnante, através do Ofício de fls. 253, afastando assim, qualquer cerceamento ao seu direito de defesa. Portanto, temos por não acolhida a preliminar arguida.

### Do Mérito

#### Irregularidade 1

Em relação a este item a Impugnante limitou-se contestar a base de cálculo adotada para aplicação da multa isolada e a negar genericamente a prática da infração, sem contudo apresentar elementos para comprovar sua alegação.

O Fisco relacionou à fl. 29 todas as Notas Fiscais cujo imposto foi apropriado em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, cujas cópias se encontram às fls. 11/49, bem como do Livro Registro de Entradas (fls. 55/187 dos autos) comprovando a apropriação.

O procedimento adotado pela Defendente fere o disposto nos artigos 145 do RICMS/91 e 68 do RICMS/96, que estabelecem que “...o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação”.

A diferença do imposto apropriado a maior foi estornada, conforme demonstrativo às fls. 09 e 246, e levada à recomposição da conta gráfica de fls. 07 e 245, apurando-se recolhimento a menor de ICMS.

Além do imposto, exige-se as Multas de Revalidação Isolada capitulada no artigo 55, inciso XV, da Lei nº 6.763/75, por ter a Impugnante consignado em documentos destinados a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica, valor de crédito do imposto superior ao real.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme arguido pela defesa, na Impugnação, esta última penalidade foi alterada através da reformulação do crédito tributário às fls. 229 a 238, sendo que para as operações ocorridas na vigência do RICMS/91 foi aplicada a Multa Isolada prevista nos artigos 57 e 862 cumulados com o artigo 863, todos do RICMS/91.

Para as operações ocorridas na vigência do RICMS/96, foi mantida a Multa Isolada inicialmente capitulada, alterando somente a forma de cálculo, conforme previsto no artigo 216, § 1º, do RICMS/96.

Embora não arguido pela Impugnante, salientamos que tal reformulação no crédito tributário não acarreta a nulidade do Auto de Infração, vez que foram reabertos todos os prazos para o pleno exercício ao direito de defesa, ou seja, 40 (quarenta) dias para ciência, pagamento ou nova impugnação, sendo os 10 (dez) primeiros dias com efeitos de Termo de Ocorrência.

Corretas, portanto, as exigências fiscais após a reformulação.

### Irregularidade 2

Neste item foram estornados os créditos de ICMS destacados na Nota Fiscal n.º 00697 (fls. 50), emitida por Nascente Comercial Ltda, e nas Notas Fiscais n.ºs 000923 e 000932 (fls. 51/52), emitidas por Comércio Indústria Topázio Ltda, declaradas inidôneas, conforme Atos Declaratórios de Inidoneidade à fl. 10.

O estorno dos créditos consta dos demonstrativos de fls. 08 e 246 e também foi levado à recomposição da conta gráfica do ICMS.

O procedimento do Fisco está correto, vez que a apropriação do crédito do imposto constante de notas fiscais inidôneas é expressamente vedado pelos artigos 153, inciso V, do RICMS/91 e 70, inciso V do RICMS/96.

A Impugnante questiona a validade dos atos declaratórios, porém, o início da ação fiscal, com a lavratura do Auto de Infração, nos termos do artigo 58, da CLTA/MG, ocorreu após a emissão e publicação dos referidos atos.

De acordo com ensinamentos de Aliomar Baleeiro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro, *“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).”*

O Ato Declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo esta com a publicação do mesmo, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Por outro lado, os efeitos do ato declaratório poderão ser desconstituídos, mesmo após a sua expedição, desde que haja prova concludente de que o imposto tenha sido pago, conforme normas regulamentares. Evidencia-se nos autos que nenhuma prova foi trazida nesse sentido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, a Resolução nº 1.926/89 faculta ao contribuinte promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora, desde que assim proceda antes da ação fiscal. No entanto, tal situação também não ocorreu no presente caso.

A Defendente alega que exigiu a identificação das empresas remetentes, quando da comercialização, mas não trouxe nenhuma prova nesse sentido. Ademais, se realmente tivesse exigido o Cartão de Inscrição Estadual das empresas emitentes dos documentos fiscais, teria constatado que as mesmas haviam encerrado irregularmente suas atividades a mais de um ano da data da compra, conforme documento à fl. 10.

Assim sendo, correto o procedimento do Fisco ao efetuar o estorno dos créditos indevidamente apropriados, a teor da legislação tributária, bem como, exigir o imposto recolhido a menor conforme apurado em recomposição da conta gráfica, acrescido da respectiva Multa de Revalidação.

### Irregularidade 3

Quanto a este ponto, o Fisco estornou os créditos relativos as Notas Fiscais n.ºs 001974 e 002010, emitidas por “Intermicro Computadores e Sistemas Ltda-ME”, do Rio de Janeiro, pelo fato desta estar cadastrada como microempresa e por constar nas Notas Fiscais a observação que as mesmas “...não dão direito a crédito de ICMS”.

O estorno dos créditos está demonstrado nas planilhas de fls. 08 e 247 e tem amparo nos artigos 153, inciso I, do RICMS/91 e 70, inciso I, do RICMS/96, que vedam o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando a operação que ensejar a entrada da mercadoria estiver beneficiada por isenção ou não incidência.

Em reformulação do crédito tributário, às fls. 229 a 238, o Fisco incluiu neste item a exigência da Multa Isolada, capitulada no artigo 55, inciso XIII, da Lei n.º 6.763/75. Entretanto, quando da nova reformulação ocorrida no crédito tributário (fls. 243 a 252), tal penalidade foi excluída, restando somente as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, conforme constava originalmente no Auto de Infração.

As exigências não foram contestadas pela Impugnante, sendo, portanto legítimas.

### Irregularidade 4

O estorno do crédito, neste caso, ocorreu sobre a Nota Fiscal n.º 1709 (fls. 46), emitida por “Cibramex Mercantil Brasileira de Com. Internacional Ltda”, de São Paulo, e tem como fundamento o fato de tratar-se de nota fiscal da série “B-1” utilizada indevidamente em operação interestadual.

As exigências fiscais foram excluídas pelo Fisco, por orientação da DRCT/Metalúrgica, por falta de previsão legal, conforme documentos às fls. 229/238.

Irregularidade 5

Devido às demais irregularidades praticadas pela Impugnante, e tendo em vista o disposto no artigo 18, inciso V e § 4º, da Lei n.º 10.992/92 e artigo 1º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, o Fisco procedeu ao desenquadramento do contribuinte do regime de Empresa de Pequeno Porte, retroativo ao mês de janeiro de 1995. Foi exigida a diferença de ICMS relativa ao período de janeiro/95 a maio/96, visto que a Impugnante, neste período, estava enquadrada como EPP, código 24, que recolhe 65% sobre o saldo devedor apurado, tendo se desenquadrado, espontaneamente, a partir de junho/96, conforme informação do Fisco à fl. 07 e consulta ao SICAF de fl. 267.

A Impugnante questiona apenas se foram concedidos os créditos de ICMS após o desenquadramento. Porém, em se tratando de EPP, a mesma já apropriava normalmente os créditos relativos as compras de mercadorias, conforme consta da recomposição da conta gráfica à fl. 07.

Relativamente a este item, o Fisco informa às fls. 243/244 que a Multa de Revalidação foi cobrada a menor, vez que o artigo 19, inciso II da Lei n.º 10.992/92 c/c artigo 56, inciso II, da Lei n.º 6.763/75 prevêem aplicação da referida Multa em dobro (100%), e que foi lavrado o Auto de Infração Complementar n.º 01.000128075-81 em 21/06/1999, exigindo o seu complemento. Referido Auto de Infração Complementar não foi impugnado pela ora Defendente, estando em aberto até a presente data, de acordo com consulta ao SICAF à fl. 268, razão pela qual não fora providenciada a anexação ao presente.

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

Diante do exposto, **ACORDA** a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de cerceamento de defesa, face aos quadros demonstrativos encaminhados à Impugnante junto ao TO e, ainda, os novos quadros encaminhados à Impugnante pelo Ofício de fls. 253. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor) e Mauro Heleno Galvão.

**Sala das Sessões, 05/04/01.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**

LMMP/EJ/GGAB