

Acórdão: 15.675/02/3^a
Impugnação: 40.010106541-78
Impugnante: Staf Serviços Técnicos Adail Franklin Ltda.
PTA/AI: 01.000118860-54
Inscrição Estadual: 062.001233-0506
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Face a inobservância do disposto no art. 173, inciso I, do CTN pelo Fisco, quando da lavratura do AI, excluiu-se as exigências fiscais relativas aos fatos geradores ocorridos no exercício de 1995, por estar decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir crédito tributário deste período.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DIVERSAS IRREGULARIDADES – Constatou-se a falta de registro de notas fiscais de entrada e saída de mercadorias nos livros próprios, bem como a escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com valores divergentes daqueles emitidos. Mantida a penalidade isolada capitulada no art. 57 da Lei n.º 6.763/75 relativa a escrituração incorreta de notas fiscais e parcialmente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei n.º 6.763/75, conforme crédito tributário reformulado pelo Fisco, em razão de redução do percentual de 5% para 2%.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – COMBUSTÍVEL – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – VENDA FICTÍCIA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatação, mediante Levantamento Quantitativo efetuado a partir de dados registrados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), de entradas e saídas de combustíveis e lubrificantes desacobertas de documentação fiscal, como também vendas fictícias. As penalidades foram corretamente capituladas. Exclusão parcial da MI prevista no art.55-III- da Lei nº 6763/75.Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – Falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas, conforme relação constante do Termo de Ocorrência, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – Falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas, conforme relação constante do Termo de Ocorrência, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997;

3 – Saídas de combustíveis desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996;

4 – Aquisição de combustíveis desacobertos de documentação fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996;

5 – Saídas fictícias de combustíveis e lubrificantes, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997;

6 – Escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com valores divergentes dos efetivamente emitidos, nos exercícios de 1995 e 1996.

Lavrado em 11/12/01, AI exigindo ICMS, ICMS/ST, MR e MI (prevista nos incisos I, II, alínea “a”, III e XXII, do art. 55 e art. 57 da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por seu representante legal, Impugnação às fls. 712/714.

O Fisco manifesta às fls. 721/724, refutando as alegações da Impugnante, exceto no tocante ao percentual a ser aplicado, relativamente à multa isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei 6763/75, a qual foi reduzida de 5% para 2%, nos termos das alíneas “a” e “b” do dispositivo retro citado.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 735/743, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir do crédito tributário já reformulado pelo Fisco, as exigências relativas ao exercício de 1995, em razão da decadência, e ainda, a multa isolada (capitulada no art. 55, inciso III, da Lei 6763/75) pertinente à Declaração de fls. 100.

DECISÃO

Inicialmente vale ressaltar que os fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal são parte integrante da presente decisão, face a sua objetividade, clareza e precisão.

Da Preliminar

Não obstante a ausência de manifestação da Impugnante sobre o crédito tributário referente ao exercício de 1995, verifica-se que quando da lavratura do Auto de Infração o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo a tal exercício já havia decaído.

Nos termos do art. 173, inciso I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Já o parágrafo único do referido artigo estabelece que “o direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso de prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

De acordo com o entendimento do Procurador da Fazenda Pública Estadual, Professor José Alfredo Borges, “a regra geral em matéria de decadência, no que toca ao ICMS, é de que o Estado-membro ou o Distrito Federal têm 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, para formalizar o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sob pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício”.

Postula, ainda, que “caso a autoridade lançadora notifique o sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável à formalização do crédito tributário antes do termo indicado no parágrafo anterior, o termo inicial para as operações abrangidas pela referida medida preparatória notificada ao sujeito passivo fica antecipado para a data em que ocorrer a mencionada notificação”.

No caso em exame, entende-se que, quando da lavratura do Auto de Infração, já estava extinto o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1995, posto que a contagem de prazo para o Fisco proceder a constituição do crédito tributário iniciou-se em 01.01.96, findando-se em 31.12.00. Destaca-se que o Auto de Infração foi lavrado em 11.12.01, sendo a intimação efetivada na data de 17.12.01.

Salienta-se que, apesar de o TIAF e o TO terem sido lavrados no exercício de 1998, tal fato não se presta como argumento para o Fisco alongar o prazo decadencial, vez que o disposto no parágrafo único do art. 173 do CTN somente o antecipa em relação à regra geral.

Segundo manifestação da DOT/DLT/SRE (CFC n.º 622/95), “não se deve confundir termo (marco) inicial de contagem com termo (marco) final de contagem. O TIAF, TO e TADO, enquanto medidas preparatórias são, desde que lavrados e notificados antes do primeiro dia do exercício subsequente ao da ocorrência do fato gerador e desde que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação no que se refere a ICMS, marco inicial para contagem do prazo decadencial, não marco-final.

Portanto, entende-se que deve ser excluído o crédito tributário relativo ao exercício de 1995, por decurso do prazo decadencial.

Do Mérito

Os itens do Auto de Infração serão analisados da seguinte forma:

1 e 2 – Falta de escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Entradas e no Livro Registro de Saídas, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997:

A fiscalização constatou que a Autuada deixou de registrar as notas fiscais de entrada relacionadas no Quadro 1, anexo ao Termo de Ocorrência, doc. fls. 23/30, como também não escriturou as notas fiscais de saída descritas no Quadro 2, também anexo ao Termo de Ocorrência, doc. fls. 31/51, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É obrigação do contribuinte do ICMS escriturar os livros da escrita fiscal, após registrado na repartição fazendária de sua circunscrição, conforme determinam o art. 108, inciso II do RICMS/91 e o art. 96, inciso III do RICMS/96.

Nos termos do art. 491 do RICMS/91 e do art. 165 do Anexo V do RICMS/96, “o Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou I-A, destina-se à escrituração de serviços de transporte e comunicação utilizados e de entrada de mercadoria, a qualquer título, no estabelecimento” (g.n).

“A escrituração será feita a cada prestação e operação, em ordem cronológica da utilização do serviço e da entrada, real ou simbólica, da mercadoria no estabelecimento”, conforme determinam o § 2º do art. 491 do RICMS/91 e o art. 166 do Anexo V do RICMS/96.

Além disso, a escrituração será feita, documento por documento, desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, e nas colunas próprias do LRE, consoante o art. 492 do RICMS/91 e o art. 167 do Anexo V do atual Regulamento do ICMS.

Com relação ao Livro Registro de Saídas de mercadorias, a obrigatoriedade de escrituração de notas fiscais em tal livro está prevista no art. 494 do RICMS/91 e no art. 171 do Anexo V do RICMS/96.

O § 2º do art. 494 do RICMS/91 e o art. 172 do Anexo V do RICMS/96 determinam que “a escrituração será feita em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais, pelo total diário das prestações ou operações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) constante no Anexo XVIII, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talonário da mesma série e subsérie”.

O contribuinte do ICMS deve ainda observar que a escrituração será feita nas colunas próprias, conforme estabelecem o art. 495 do RICMS/91 e o art. 173 do Anexo V do RICMS/96.

O fato da Autuada ter escriturado as notas fiscais no Livro Diário não a exime da escrituração dos Livros Registro de Entrada e Registro de Saída, de natureza fiscal, como determina a legislação tributária.

Conforme destacado pela fiscalização, não há que se falar em escrituração do Livro Diário em substituição aos Livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, uma vez que a obrigatoriedade de escrituração desses livros está prevista no Regulamento do ICMS.

Destaca-se que, nos termos do art. 108, inciso XVII do RICMS/91 e art. 96, inciso XVII do RICMS/96 é obrigação do contribuinte cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária.

Tendo em vista que a Autuada não escriturou as notas fiscais de entrada descritas nos quadros de fls. 23/30, como também as notas fiscais de saída, relacionadas nos quadros de fls. 31/51, correta a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso I da Lei n.º 6.763/75, que foi reduzida a 2%, nos termos das alíneas “a” e “b” do referido dispositivo, conforme crédito tributário reformulado a fls. 725, atendendo, assim, a solicitação da Impugnante.

3 - Saídas de combustíveis desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996:

Ao efetuar o levantamento das saídas de combustíveis promovidas pela Autuada, com base nos dados lançados no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC e nas notas fiscais de entrada e saída, conforme quadros de fls. 53/62, o Fisco constatou a saída de gasolina comum, álcool, gasolina aditivada e óleo diesel sem cobertura fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996, cujos valores estão descritos às fls. 656/657.

Tendo em vista que a saída real de combustível apurada com base nos registros do LMC é maior que as saídas promovidas com notas fiscais, evidencia a saída desacobertada de documento fiscal.

Nos termos do art. 16, inciso VII da Lei n.º 6.763/75 é obrigação do contribuinte do ICMS entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, o documento fiscal correspondente à operação realizada, providência esta não tomada pela Autuada.

Ademais, consoante o art. 218, inciso I do RICMS/91 e art. 12 do Anexo V do RICMS/96, as notas fiscais devem ser emitidas antes de iniciada a saída da mercadoria.

Dessa forma, entende-se correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, uma vez que ficou caracterizada a saída de combustíveis desacobertada de documento fiscal.

4 - Aquisição de combustíveis desacobertados de documentação fiscal, nos exercícios de 1995 e 1996:

A fiscalização constatou que a Autuada adquiriu combustíveis desacobertados de documentação fiscal nos meses de jul., set. e dez.95 e jan., fev., mar., abr., ago., set., out. e nov./96, como demonstrado no levantamento de fls. 53/62.

Tendo em vista que a saída de combustíveis acobertada com nota fiscal é maior que a saída prevista no período, que engloba o estoque inicial mais as compras menos o estoque final do respectivo período, conclui-se que a diferença refere-se a entrada de mercadorias sem nota fiscal.

No caso de aquisição de mercadoria sem nota fiscal, o contribuinte fica solidariamente responsável pela obrigação tributária, nos termos do seu art. 21, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Dessa forma, o contribuinte mineiro que recebe mercadoria sujeita a substituição tributária fica obrigado a efetuar a retenção do ICMS e seu respectivo recolhimento.

É oportuno salientar que, consoante o art. 113 do CTN, a OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA é principal ou acessória.

O § 1º do referido artigo preceitua que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

Sendo assim, por ter recebido as mercadorias sujeitas a substituição tributária desacobertada de nota fiscal, a Autuada, mesmo em se tratando de varejista,

assume todo o ônus pela infração, devendo ser exigido o imposto e a Multa de Revalidação em dobro, já que não houve, anteriormente, a retenção e nem o recolhimento do ICMS/ST.

Os valores da diferença apurada na entrada estão demonstrados às fls. 63/66.

Embora, constar do demonstrativo do crédito tributário a fls. 660 a alíquota de 50% para MR/ST, ela foi calculada com o percentual de 100%, de acordo com o § 2º do art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75

No documento de fls. 663, o Fisco demonstra os valores de ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação referentes a entrada desacobertada.

Portanto, as exigências fiscais devem prevalecer, inclusive a Multa Isolada corretamente capitulada no art. 55, inciso XXII da Lei n.º 6.763/75.

5 - Saídas fictícias de combustíveis e lubrificantes, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997:

A fiscalização constatou também vendas fictícias de combustíveis e lubrificantes no período acima indicado, haja vista que a saída com nota fiscal é superior à saída real apurada com base nos totalizadores de volumes das bombas (total saídas – aferições) do mesmo período, registrados no LMC.

Entende-se que tal fato demonstra que houve venda fictícia, uma vez que não tem como vender combustível além daquele que passou pela bomba.

Por ter emitido notas fiscais que não correspondem efetivamente a uma saída de mercadoria, conforme comprovado no levantamento de fls. 53/62, correta a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso III da Lei n.º 6.763/75, cuja base de cálculo está totalizada nos quadros de fls. 63/66 na coluna “Total” relativa a “Venda Fictícia”.

Baseando-se na Declaração de fls. 100, onde o signatário informa que não comprou, não pagou e nem recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais nela relacionadas, a fiscalização está exigindo a penalidade prevista no art. 53, inciso III da Lei n.º 6.763/75 relativamente a tais operações, por entender que restou comprovado a venda fictícia.

Em analisando o quadro 2, doc. fls. 31/51, que relaciona as notas fiscais de saída emitidas pela Autuada, juntamente com o “Levantamento da Saída Real e Prevista de Combustíveis pelo Livro LMC”, doc. fls. 53/62, pode-se observar que as notas fiscais relacionadas na Declaração de fls. 100 fazem parte do levantamento que acusou as entradas e saídas desacobertadas e vendas fictícias.

Sendo assim, entende-se que devem ser excluídos os valores das referidas notas fiscais da base de cálculo da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso III da Lei n.º 6.763/75 demonstrada a fls. 725.

Portanto, a Multa Isolada relativa a venda fictícia passará a ser de R\$3.545,05 (R\$8.862,62 x 40%).

6) Escrituração de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com valores divergentes dos efetivamente emitidos, nos exercícios de 1995 e 1996:

A fiscalização constatou também que a Autuada escriturou notas fiscais no Livro Registro de Saídas com valores divergentes daqueles emitidos, conforme demonstrado no Quadro 2, doc. fls. 31/51.

A escrituração do Livro Registro de Saídas deve ser feita nas colunas próprias, na forma do art. 492 do RICMS/91, vigente à época, e do art. 173 do Anexo V do RICMS/91, que dentre outras exigências estabelece que na Coluna “Valor Contábil” deve constar o valor total dos documentos fiscais.

Tendo em vista que a Autuada deixou de observar a determinação constante em tais dispositivos, e considerando que, nos termos do art. 108, inciso XVII do RICMS/91 e art. 96, inciso XVII do RICMS/96 é obrigação do contribuinte cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, reputa-se legítima a exigência fiscal, capitulado no art. 57 da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 220 do RICMS/96.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para excluir do crédito tributário já reformulado pelo Fisco às fls. 725, as exigências relativas ao exercício de 1995, em razão da decadência, e ainda, excluir da multa isolada capitulada no art. 55, inciso III, da Lei 6763/75 os valores pertinentes às notas fiscais constantes da Declaração de fls. 100, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles que discordava das exclusões relativas à decadência. Participaram do julgamento, além da signatária, o Conselheiro retro referido e os Conselheiros: Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 09/10/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidenta/Relatora**

TAO