

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.309/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168770-53
Impugnação: 40.010129529-58
Impugnante: PVTEC Ind. e Com. Polímeros Ltda.
CNPJ: 08.534940/0001-72
Proc. S. Passivo: Eduardo Diamantino Bonfim e Silva/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – ENTREGA DESACOBERTADA. Imputação fiscal de entrega de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, uma vez que estas foram direcionadas a estabelecimentos diversos dos indicados como destinatários nas respectivas notas fiscais. Excluídas as exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação. Retificado o valor da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, adequando-o ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo legal. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de entrega de produtos de fabricação própria, composto de PVC, em território mineiro, desacobertadas de documentação fiscal, em decorrência que os documentos fiscais emitidos não correspondiam a reais operações.

A imputação fiscal, segundo o relatório do Auto de Infração de fl. 04, está fundada nos seguintes elementos:

- os destinatários consignados nas notas fiscais não correspondiam aos reais adquirentes das mercadorias, pois utilizavam os documentos fiscais emitidos somente para fins de apropriação dos créditos do ICMS destacados;

- os destinatários constantes dos documentos fiscais, a partir de suas declarações, atestaram a não aquisição e recebimento dos produtos em seus respectivos estabelecimentos e que tais documentos foram obtidos de forma graciosa e com o objetivo destacado no item anterior, onde a conduta irregular foi objeto de denúncia espontânea e o imposto devidamente estornado, com os acréscimos legais, através dos PTAs n.ºs 05.000207533.66, 05.000206689.71, 05.000206479.31, 05.000206988.37, 05.000206613.72 e 05.000205839.91;

- e, principalmente, abastecer a cadeia produtiva de calçados esportivos, em Nova Serrana, com produtos desacobertados de documentação fiscal.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

Da Impugnação

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 288/304, em síntese, aos argumentos seguintes:

- é empresa de direito privado que atua no ramo de fabricação de compostos de PVC, além de outras atividades;

- o Sr. Auditor Fiscal simplesmente imputou a remessa de produtos para destinatários diversos dos documentos fiscais, bem como transporte desacompanhado de nota, sem, contudo, mencionar os fatos e provas que o levaram a tal conclusão;

- o Auto de Infração, norma individual e concreta, é o ato da administração pública apto para constituição do tributário e, para sua validade, deve ter os seguintes pressupostos: sujeito, motivo, finalidade, causa e formalidade;

- notadamente com relação ao motivo, a autoridade administrativa deve relatar (não baseada em meras suposições) e fundamentar a autuação;

- o lançamento é um ato administrativo vinculado, de modo que os atos dos agentes da administração encontram-se previsto em lei, não lhes cabendo agir fora dos seus limites, sob pena de serem anulados e, sendo assim, quando do lançamento, o agente deve identificar a ocorrência do fato gerador, o sujeito passivo da obrigação bem como o montante do crédito;

- no presente caso, o Sr. Fiscal simplesmente desconsiderou suas operações sem, contudo, trazer qualquer elemento que comprove os fatos descritos;

- cita decisões do Conselho de Contribuintes e do Tribunal de Impostos e Taxas em São Paulo para concluir que o agente fiscal não pode ao seu bel prazer imputar determinado fato sem o devido respaldo probatório e legal;

- flagrante a mácula constante do AIIM ora guerreado, razão pela qual deve ser anulado integralmente;

- o Sr. Auditor Fiscal não individualizou as infringências/penalidade e, para que o Auto de Infração (ato administrativo) fosse válido e legítimo, deveria atender a determinados requisitos, alguns deles elevados à categoria de princípios, dentre os quais o da perfeita motivação (fundamentação), absolutamente imprescindível, inclusive no que diz respeito ao princípio da legalidade;

- a obrigatoriedade de motivação do ato administrativo visa assegurar ao administrado prévio e suficiente conhecimento dos fatos e do suporte jurídico de determinada medida, bem como a justificativa de sua adoção pelo administrador;

- a própria Constituição Federal cuidou de, implícita e explicitamente, elevar a motivação ao status de princípio constitucional a ser obrigatoriamente respeitado pelo administrador;

- a atividade administrativa está diretamente atrelada ao princípio da legalidade, haja vista o art. 5º, inciso II da Carta Política;

- como corolário do princípio da legalidade tem-se o princípio da motivação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assim, afigura-se inquestionável a obrigatoriedade de que os atos administrativos sejam devidamente motivados, assegurando-se ao administrado, detentor último do poder, pleno conhecimento dos fatos e do embasamento jurídico que amparam certa ação da administração, para que se possa, desta forma, verificar a legitimidade do ato praticado;

- no caso, o Sr. Agente Fiscal se resignou tão somente a mencionar diversos dispositivos do RICMS/MG e da Lei n.º 6.763/75, sem contudo relacionar as supostas infrações causando o cerceamento ao princípio constitucional da ampla defesa;

- cita decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais e do Colendo Superior Tribunal de Justiça e pede a anulação do Auto de Infração em análise, em face de sua falta de motivação e conseqüente violação ao princípio da ampla defesa e contraditório esculpido no art. 5º, inciso LV da Constituição da República;

- cita os arts. 53, inciso III e 54, inciso II do RICMS/MG, sustentando que, a partir destes dispositivos, somente nos casos de falta de emissão de documento fiscal, o Fisco poderia adotar o preço de mercado da mercadoria para fins de arbitramento e, nos demais casos, deve ser utilizado o valor efetivo da operação para apuração de eventual imposto a pagar;

- esse não foi o caminho escolhido pelo Sr. Auditor Fiscal, porque no caso da infração contida no item I do relatório fiscal, houve emissão de documento fiscal, sendo assim não poderia ter utilizado valor diverso (arbitrado), porquanto há documento fiscal, de modo que a única informação supostamente equivocada reside no destinatário da mercadoria, fato não provado nos autos;

- quanto ao exercício de janeiro de 2009, não foi utilizado o valor base de arbitramento, como feito para todos os demais períodos de apuração, valendo-se a Fiscalização dos valores consignados em suas notas fiscais;

- vê-se claramente a utilização de dois métodos para o mesmo caso, mas não cabe a aplicação do "princípio da conveniência do fisco";

- ainda que fosse confirmada a infração aplicada, o que se admite apenas por argumentação, cabe questionar a disparidade da autoridade fiscal no tocante aos métodos utilizados quando do arbitramento;

- uma vez que o Auto de Infração será anulado com base nos argumentos alhures, a multa aplicada deveria ser de 20% (vinte por cento) e não de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação, nos termos do art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, pois o fato de supostamente consignar destinatário diverso do real adquirente na nota fiscal não tem o condão de expurgá-la do mundo jurídico, uma vez que já produziu seus efeitos, merecendo, se constatada a infração, sua retificação;

- em momento algum a autoridade administrativa fez qualquer menção sobre dolo, fraude ou simulação, o que demonstra sua boa-fé.

Ao final, requer a anulação da infração impugnada, determinando seu cancelamento imediato, assim como os consectários legais e, caso assim não se entenda, seja, no mínimo, determinada a redução da multa ora imposta a razão de 20% (vinte por cento), nos termos do art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 338/345, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes fundamentos:

- as empresas consignadas indevidamente como destinatárias das mercadorias constantes das notas fiscais emitidas pela Autuada e, conseqüentemente, beneficiadas com os créditos graciosos, reconheceram espontaneamente a irregularidade cometida, estornando os documentos adquiridos irregularmente da escrita fiscal e contábil e, através dos termos de auto denúncia, devolveram ao Fisco as primeiras vias dos documentos e, estornaram o imposto indevidamente aproveitado, recolhendo e/ou parcelando os valores com respectivos acréscimos legais;

- de posse dos documentos fiscais o Fisco atestou através da aposição de carimbo de Posto Fiscal existente no trajeto, a circulação de mercadorias, distribuídas em território mineiro, sem documento fiscal;

- ficou plenamente caracterizado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo teve como finalidade gerar crédito gracioso para as empresas consignadas nos documentos fiscais, para a redução indevida do imposto a pagar e abastecer a cadeia produtiva da localidade com produtos desacobertos de documentação fiscal, impossibilitando ao Fisco determinar a real destinação das mercadorias;

- a Autuada negociou duas "mercadorias" distintas e entregues a clientes diferentes: a nota fiscal e a mercadoria efetivamente transportada;

- há um grande equívoco da parte da Autuada quando diz que o Fisco imputou penalidades pela venda a destinatários diversos pois, na verdade o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o imposto e penalidades cabíveis pela venda desacoberta de documentação fiscal, portanto toda legislação citada nos autos se refere a esta irregularidade cometida;

- não foi autuada a entrega a destinatários diversos, uma vez que as mercadorias foram comercializadas apartadas dos documentos que serviram para acobertar o seu transporte;

- a empresa comercializou as mercadorias em território mineiro sem documento fiscal, pois as notas fiscais se encontram nos autos e as mercadorias tiveram outro rumo, sendo, portanto, exatamente o caso de arbitramento;

- a movimentação do mês de janeiro de 2009 refere-se às notas fiscais de fls. 44/49 e, como se observa naquele período, a Autuada praticou para seus produtos os preços reais das operações;

- nos meses seguintes, conforme se verifica nas notas fiscais posteriores o Sujeito Passivo voltou a consignar o preço irrisório de R\$ 1,00 (um real), que motivou as diferenças apuradas pelo Fisco;

- dos documentos fiscais emitidos verifica-se a queda brusca de preço (de R\$ 4,09, praticado em janeiro de 2009 para R\$ 1,00 no mês de fevereiro de 2009 e seguintes);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi utilizado no trabalho fiscal o valor de R\$ 3,30 (três reais e trinta centavos), apurado pela média de preços do produto no mercado local de Nova Serrana, (fls. 238/239), valor este aquém do próprio preço real praticado pela Autuada;

- não é possível acolher o argumento quanto a aplicação da multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor da operação pois a autuação foi gerada a partir do reconhecimento dos destinatários de que adquiriram somente os documentos fiscais e não as mercadorias;

- se comercializar documento fiscal, com o fim específico de repassar crédito gracioso e ao mesmo tempo comercializar mercadorias sem documento fiscal, prejudicando duplamente o Erário Mineiro demonstrar boa fé, realmente jamais se encontrará daqui para frente alguém que haja de má fé;

- o trabalho foi elaborado baseado nas vias originais em poder dos contribuintes mineiros que adquiriram apenas o documento fiscal para crédito do imposto e não as mercadorias;

- a Autuada foi notificada através de Auto de Início de Ação Fiscal a apresentar documentos/informações mas não colaborou em nada no feito fiscal;

- é totalmente inverídico o argumento da Impugnante de que agiu de boa fé e de que sua conduta não criou qualquer óbice como também colaborou e cumpriu todas as solicitações feitas pelo Agente Fiscal;

- diante da ausência dos documentos solicitados não merece qualquer crédito a argumentação para aplicação de multa de 20% (vinte por cento).

Ao final, pede a manutenção integral do Auto de Infração.

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 349/360, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências de ICMS e MR e adequar a multa isolada exigida ao percentual de 15% (quinze por cento) do valor global das operações.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II em face da imputação fiscal de entrega de mercadorias de fabricação própria (composto de PVC), em território mineiro, desacobertas de documentação fiscal, em decorrência que os documentos fiscais emitidos não correspondiam a reais operações.

Os preços dos produtos desacobertos foram arbitrados pelo Fisco nos termos dos arts. 53, inciso III e 54, inciso II do RICMS/02.

Da Preliminar

Antes de verificar as questões de mérito do presente lançamento, cumpre verificar as prefaciais arguidas pela Impugnante.

Assim, segundo a Defendente, o Fisco simplesmente lhe imputou “*a remessa de produtos para destinatários diversos dos documentos fiscais, bem como transporte desacompanhado de nota, sem, contudo, mencionar os fatos e provas que o levaram a tal conclusão*”.

Salienta que “*quando do lançamento, o agente deve identificar, a par de provas e dos fatos, a ocorrência do fato gerador, o sujeito passivo da obrigação bem como o montante do crédito*”, porém, a seu ver, no presente caso o Fisco simplesmente desconsiderou as operações por ela praticadas, sem, contudo, trazer qualquer elemento que comprovasse os fatos descritos no relatório fiscal.

Conclui que o lançamento em apreço deve ser anulado integralmente, por não estar embasado em provas e não apresentar os respectivos fundamentos legais.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

No caso concreto, a Fiscalização partiu de declarações dos pretensos destinatários constantes dos documentos fiscais de que não receberam as mercadorias ali discriminadas.

Às fls. 270/279 dos autos, as empresas consignadas como destinatárias das mercadorias constantes das notas fiscais emitidas pela ora Impugnante reconheceram, espontaneamente, a irregularidade cometida, estornando os documentos da escrita fiscal e contábil e, conseqüentemente, através dos termos de autodenúncia, devolveram ao Fisco as primeiras vias dos documentos e, estornaram o imposto indevidamente aproveitado, recolhendo e/ou parcelando os valores com respectivos acréscimos legais.

De posse de tais documentos fiscais o Fisco pode atestar, através da aposição de carimbo de Posto Fiscal existente no trajeto, que houve uma circulação de mercadorias, distribuídas em território mineiro, sem documento fiscal.

Como explicitado no próprio Auto de Infração, ficou caracterizado, que o procedimento adotado pela Defendente:

- gerava crédito para as empresas consignadas nos documentos fiscais;
- permitia o abastecimento de outras empresas com produtos desacobertos de documentação fiscal, impossibilitando ao Fisco determinar a real destinação das mercadorias.

Em relação a questão dos destinatários mineiros constantes das notas fiscais, estes sanaram espontaneamente a irregularidade (termos de autodenúncia), recolhendo o ICMS aproveitado indevidamente, com os respectivos acréscimos legais, conforme Autos de Infração n.ºs 05.000207533.66, 05.000206689.71, 05.000206409.31, 05.000206688.37, 05.000206613.72, e 05.000205839.91.

Em relação ao procedimento da ora Impugnante, foi lavrado o presente Auto de Infração para exigir o imposto e penalidades pela venda de mercadoria sem a emissão de documento fiscal.

Diante do exposto, não há como acolher a prefacial arguida pela Impugnante, uma vez que, ao contrário de sua alegação, o feito fiscal está devidamente embasado em fatos e provas.

A Impugnante alega também cerceamento do seu direito de defesa, argumentando que o Fisco se limitou a mencionar diversos dispositivos do RICMS/MG e da Lei nº. 6.763/75, sem, contudo, relacionar a suposta infração a ela imputada.

O que se observa, no entanto, é que o relatório do Auto de Infração é claro ao imputar à Impugnante, na qualidade de remetente e transportadora, a entrega de mercadoria de fabricação própria (Composto de PVC), em território mineiro, desacobertada de documentação fiscal, acusação esta baseada nos fatos já narrados e que serão novamente citados na parte meritória.

Por outro lado, a falta de entrega da documentação solicitada através do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) acostado à fl. 02 reforça a acusação fiscal, pois este também foi bastante claro em relação ao seu objeto e às informações e documentos requisitados, *in verbis*:

“Objeto da Auditoria Fiscal:

Comprovação da efetiva entrega dos produtos remetidos/transportados nos estabelecimentos mineiros citados como destinatários nas notas fiscais emitidas no período fiscalizado.

Informações e Documentos Requisitados:

- Comprovante de entrega dos produtos nos estabelecimentos dos destinatários, contendo data, assinatura e nome do recebedor.
- Cópias dos pedidos dos clientes, conforme citado no campo de informações complementares de cada DANFE.

Outros documentos que comprovam de forma inequívoca a entrega dos produtos remetidos/transportados no local citado em cada documento fiscal.

Os documentos acima referem-se às operações realizadas com contribuintes mineiros no período fiscalizado.

.....”

Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa, pois, para elidir o feito fiscal, bastaria à Impugnante apresentar a documentação acima citada, comprovando a regular entrega das mercadorias aos destinatários indicados nas notas fiscais objeto da presente autuação.

Assim, devem ser rejeitadas as prefaciais arguidas pela Defendente, pelo que passa-se à análise do mérito das exigências.

Do Mérito

Repita-se, pela importância, que o presente lançamento versa sobre entrega de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, uma vez que estas foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direcionadas a estabelecimentos diversos dos indicados como destinatários nas respectivas notas fiscais.

Em termos literais, a acusação fiscal tem o seguinte teor (fl. 04):

“Constatou-se que o sujeito passivo, na condição de transportador e remetente de mercadorias, efetuou a entrega desses produtos, de fabricação própria (composto de PVC), em território mineiro, desacobertas de documentação fiscal, em decorrência que os documentos fiscais emitidos não correspondiam a reais operações em razão dos elementos, a saber:

1. Os destinatários consignados nas notas fiscais não correspondiam aos reais adquirentes das mercadorias, pois aqueles, em conluio com a empresa autuada, utilizavam-se dos documentos fiscais emitidos somente para fins de apropriação dos créditos do ICMS destacados.

2. Os destinatários constantes dos documentos fiscais, e beneficiados com os atos irregulares da autuada, a partir de suas declarações, atestaram a não aquisição e recebimento dos produtos em seus respectivos estabelecimentos e que tais documentos foram obtidos de forma graciosa e com o objetivo destacado no item anterior, onde a conduta irregular foi objeto de denúncia espontânea, e o imposto devidamente estornado, com os acréscimos legais, através dos PTAs números 05.000207533.66, 05.000206689.71, 05.000206409.31, 05.000206688.37, 05.000206613.72, e 05.000205839.91.

3. E, principalmente, abastecer a cadeia produtiva de calçados esportivos, em Nova Serrana, com produtos desacobertos de documentação fiscal.

Os preços dos produtos desacobertos foram arbitrados pelo fisco nos termos do art. 53, inciso III e 54, inciso II do RICMS/02, conforme demonstrado na planilha 1, anexa.”

Conforme demonstrado pela Assessoria do CC/MG na planilha de fls. 359/360, nas notas fiscais acostadas às fls. 21/237, constavam como destinatárias das mercadorias (*Composto PVC Cristal e PVC Reciclado*) os contribuintes a seguir listados, todos sediados em Nova Serrana/Minas Gerais:

- Calçados Foco Ind. e Com. Ltda.;
- Coliseu Ind. e Com. de Calçados Ltda.;
- Daniel Antônio de Faria;
- Ind. de Calçados Caroline Ltda.;

- Zunner Calçados Esportivos Ltda.

Porém, conforme demonstram os “Termos de Autodenúncia” acostados às fls. 270/279, as empresas consignadas como destinatárias das mercadorias reconheceram espontaneamente a irregularidade cometida, uma vez que estornaram os créditos indevidamente apropriados, devolveram ao Fisco as primeiras vias dos referidos documentos e promoveram o recolhimento/parcelamento dos valores devidos ao erário, com os respectivos acréscimos legais.

Além disso, a Impugnante não apresentou ao Fisco, nos termos solicitados no AIAF acostado à fl. 02, a documentação comprobatória das operações supostamente realizadas com os contribuintes mineiros indicados como destinatários das mercadorias. (*comprovantes de entrega, cópias de pedidos dos clientes, etc.*).

Considerando-se que grande parte das notas fiscais contém carimbos de Postos Fiscais mineiros, o Fisco concluiu que as mercadorias efetivamente saíram do estabelecimento autuado (“PVTEC”), sediado em Campinas/São Paulo, mas foram entregues a contribuintes mineiros diversos dos indicados nas respectivas notas fiscais, o que motivou a acusação fiscal de entrega de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Por entrega desacoberta, entenda-se venda e entrega de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente, pois, se os destinatários consignados nas notas fiscais declararam que não adquiriram os produtos e considerando-se que houve a efetiva circulação das mercadorias, pode-se concluir que estas foram entregues a terceiros, distintos dos informados nas notas fiscais, por serem eles os reais adquirentes.

Esta é a tese defendida pelo Fisco, que assim se manifesta sobre o tema:

“Neste cenário ficou plenamente caracterizada, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo teve dupla finalidade:

1. Gerar crédito gracioso para as empresas consignadas nos documentos fiscais, para a redução indevida do imposto a pagar;
2. Abastecer a cadeia produtiva da localidade com produtos desacobertos de documentação fiscal, impossibilitando ao Fisco determinar a real destinação das mercadorias.

[...]

Há um grande equívoco da parte da autuada quando diz que o Fisco imputou penalidades à empresa pela venda a destinatários diversos. Na verdade o presente Auto de Infração foi lavrado única e exclusivamente para exigir o imposto e penalidades cabíveis pela venda desacoberta de documentação fiscal, portanto toda legislação citada nos autos se refere a esta irregularidade cometida. Em momento algum autuamos a entrega a destinatários diversos, **uma vez que as mercadorias foram comercializadas**

totalmente apartadas dos documentos que serviram para acobertar o seu transporte, e como já ficou provado anteriormente, houve o fornecimento de notas fiscais para os destinatários constantes dos documentos fiscais e houve a comercialização das mercadorias em separado.” (Grifos Originais)

No entanto, independentemente da conotação dada, seja entrega e/ou venda desacobertada, inexistente amparo legal para a cobrança do ICMS no caso em apreço.

Nesse sentido, cabe reiterar, inicialmente, que o próprio Fisco sustenta que houve a efetiva circulação das mercadorias, em função da existência de carimbos de Postos Fiscais de fronteira nas notas fiscais, ou seja, as mercadorias saíram do estabelecimento autuado (*acobertadas de documentação fiscal*), sediado em Campinas/São Paulo, com destino a Nova Serrana/Minas Gerais, onde foram entregues.

Por outro lado, inexistente nos autos qualquer acusação quanto a eventuais divergências entre as mercadorias indicadas nos documentos fiscais e aquelas que ingressaram em Minas Gerais, mesmo porque, em tese, os carimbos dos Postos Fiscais induzem à conclusão de que a carga transportada estava de acordo com a documentação fiscal apresentada e carimbada.

Portanto, deve ser afastada a hipótese de que a Impugnante tenha emitido documentos fiscais não correspondentes a saídas efetivas de mercadorias de seu estabelecimento (*notas frias*), fato, aliás, não contestado pelo Fisco.

Assim sendo, o Estado de São Paulo é o Sujeito Ativo do ICMS relativo às operações em questão, e não Minas Gerais, independentemente de as mercadorias terem sido entregues a contribuintes mineiros distintos daqueles informados como destinatários na documentação fiscal.

Por oportuno, deve-se ressaltar que não se aplica ao caso dos autos a norma contida no art. 11, inciso I, alínea “b” da Lei Complementar n.º 87/96 ou no art. 61, inciso I, alínea “c” do RICMS/02, pois tais dispositivos legais têm por objetivo precípuo definir o local da operação (*sujeição ativa*), para fins de atribuição de responsabilidade tributária (*sujeição passiva*), nos casos de flagrante infração da legislação tributária, especialmente no trânsito de mercadorias e em situações onde não haja documentação fiscal alguma ou a documentação fiscal apresentada seja inidônea.

Neste sentido, veja-se a redação dos citados dispositivos:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

.....
b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária.
.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 61 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

.....

c - onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea.

Portanto, devem ser canceladas as exigências relativas ao ICMS e à respectiva multa de revalidação.

Além do ICMS e da multa de revalidação, o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, em função da constatação de entrega de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

É o seguinte o texto que consagra a citada penalidade:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito **desacoberta de documento fiscal**, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.
.....(grifos não constam do original)

A exigência fiscal afigura-se correta, uma vez que o ilícito narrado pelo Fisco coaduna-se perfeitamente com a penalidade em questão.

As mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação foram direcionadas a estabelecimentos diversos dos indicados como destinatários nos respectivos documentos fiscais.

Ademais, as notas fiscais ficaram em poder dos estabelecimentos destinatários nelas informados, tanto é que estes promoveram a apropriação dos créditos destacados e apresentaram as primeiras vias ao Fisco, motivo que levou à presente autuação.

Levando-se em consideração estas premissas, que também foram adotadas até mesmo para descaracterizar as exigências de ICMS e multa de revalidação, a entrega das mercadorias aos reais destinatários ocorreu desacompanhada da documentação fiscal.

Crucial destacar que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a redução prevista na alínea "a" acima transcrita (20% do valor da operação) não se aplica ao caso dos autos, uma vez que a autuação somente foi possível a partir do reconhecimento dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatários indicados nos documentos fiscais de que não haviam adquirido as mercadorias, ou seja, o feito fiscal não se baseou exclusivamente nos documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal da Impugnante.

Assim sendo, o Fisco aplicou a penalidade prevista no inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 por ser a que mais se adequa à acusação fiscal – entrega desacoberta.

Em relação ao arbitramento efetuado pelo Fisco e questionado pela Defendente, analisando-se os documentos constantes dos autos, verifica-se que a Impugnante consignou nas notas fiscais emitidas os seguintes preços unitários da mercadoria objeto da autuação (*Composto PVC Cristal/PVC Reciclado*):

MERCADORIA	PREÇO UNITÁRIO INFORMADO	Nº DE NOTAS FISCAIS/OPERAÇÕES
Composto PVC Cristal/PVC Reciclado	R\$ 1,00	141
	R\$ 1,02	1
	R\$ 1,50	8
	R\$ 2,00	5
	R\$ 2,50	1
	R\$ 3,00	3
	R\$ 4,09	6

No entanto, segundo os cálculos efetuados pelo Fisco (fls. 238/239), baseando-se nas notas fiscais acostadas às fls. 240/268, os preços acima indicados não eram condizentes com o real valor de mercado em Nova Serrana/Minas Gerais, cujo valor médio apurado foi de R\$ 3,87 (três reais e oitenta e sete centavos).

Em função dos preços praticados serem notoriamente inferiores ao de mercado e considerando-se que não houve a regular emissão de documentos fiscais para os reais destinatários das mercadorias, o Fisco arbitrou o valor de cada operação, valendo-se da regra inserta no art. 51, incisos II e VI da Lei n.º 6.763/75 e nos arts. 53, inciso III e 54, inciso II do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

.....
II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

.....
VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

.....
Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal.

.....
Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

.....
II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação.

.....
Não obstante ter apurado o valor médio de R\$ 3,87 (três reais e oitenta e sete centavos) por quilo, o Fisco acabou adotando, para fins de arbitramento, o valor de R\$ 3,30/Kg (três reais e trinta centavos por quilograma), justificando sua ação da seguinte forma (fl. 239):

“Obs.: O preço médio praticado pelo mercado do produto COMPOSTO DE PVC em Nova Serrana foi de R\$ 3,87 entre 2008 e 2010, porém foi considerado para o arbitramento de preço, para as vendas desacobertadas de documentação fiscal, o valor de R\$ 3,30, preço real praticado pelo sujeito passivo, conforme consta dos documentos fiscais emitidos após a decisão do mesmo em regularizar as operações realizadas com contribuintes mineiros.”

Assim, conforme demonstrado às fls. 11/20, para cada uma das notas fiscais acostadas às fls. 21/237, o Fisco adotou o valor de R\$ 3,30 (três reais e trinta centavos), por quilograma, sempre que o preço unitário indicado no documento fiscal fosse inferior ao arbitrado.

No entanto, devem ser canceladas as exigências relativas ao ICMS, bem como da multa de revalidação, uma vez que o Estado de São Paulo é o sujeito ativo do imposto relativo às operações em questão, independentemente de as mercadorias terem sido entregues a contribuintes mineiros distintos daqueles informados como destinatários na documentação fiscal.

Com a exclusão da exigência do ICMS, o valor relativo à Multa Isolada exigida deve também ser retificado, adequando-o ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº. 6.763/75 (15% do valor da operação), *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....
§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência. (grifos não constam do original)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS e MR e adequar a multa isolada exigida ao percentual de 15% (quinze por cento) do valor das operações, nos termos do § 2º do art. 55 da Lei 6763/75. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Elton Luiz Bartoli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 19 de agosto de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**