

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.423/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000169430-56  
Impugnação: 40.010129474-40  
Impugnante: DLD Comércio Varejista Ltda  
IE: 186044471.02-32  
Proc. S. Passivo: Cíntia Geralda da Silva/Outro(s)  
Origem: DF/Governador Valadares

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST-INTERNA- APURAÇÃO DE ESTOQUE - FERRAMENTAS.** Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST referente a estoque de ferramentas, tendo em vista a entrada em vigor do regime da substituição tributária para tais mercadorias conforme Decreto nº 44.147/05 que alterou o RICMS/02 c/c art. 46, § 7º inciso I do Anexo XV do mesmo regulamento e, art. 7º da Resolução nº 3.728/05. Exigências do ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/LIVROS FISCAIS.** Constatou-se que a Autuada consignou em documento destinado a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica – DAPI –, valor do débito do imposto relativo às operações sujeitas à tributação normal do imposto inferior ao valor registrado nos documentos e livros fiscais, resultando em recolhimento a menor do ICMS. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente no art. 56, inciso II, e art. 54, inciso IX, ambas da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Constatou-se que o contribuinte deixou de recolher o ICMS devido, em face das seguintes irregularidades:

I – ausência de recolhimento de ICMS ST devido pelo estoque de ferramentas existente em 30 de novembro de 2005, haja vista o início da vigência, em 01/12/05, da aplicação do regime de substituição tributária, no âmbito interno do Estado de Minas Gerais, para o grupo de mercadorias ferramentas discriminado no item 22 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

II – consignação, nas Declarações de Apuração e Informação de ICMS (DAPI), de valores divergentes dos constantes nos documentos fiscais, acarretando apuração e recolhimento a menor de ICMS, visto que o informou-se um valor menor na base de cálculo sujeita a tributação de 18% e um valor maior relativo ao regime de substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 525 a 572 e anexa documentos às fls. 573 a 899, requerendo, ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 905/916 refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório (fls. 920) para que a Impugnante apresentasse demonstrativo dos valores efetivamente recolhidos, referente às mercadorias objeto da autuação, tendo em vista o argumento apresentado na impugnação de que o recolhimento do imposto relativo a tais mercadorias foi efetuado, mensalmente, no regime normal de débito e crédito em 2005. Requereu, também, que a Contribuinte relacionasse os produtos objeto da autuação que entenderia não incluídos na sistemática da substituição tributária.

A Contribuinte se manifesta às fls. 924/927 e anexa os documentos de folhas 928 a 992 dos autos.

O Fisco também comparece aos autos às fls. 996/998, esclarecendo item por item os documentos trazidos pela Impugnante, reiterando seu pedido de procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Argui a Impugnante a nulidade do lançamento em decorrência de suposta exigência em duplicidade do imposto e por falta de fundamentação do Auto de Infração, uma vez que o dispositivo citado pelo Fisco diz respeito à responsabilidade tributária na prestação de serviço de transporte.

No tocante à duplicidade de exigência, o apelo da Impugnante decorre de sua afirmativa de que, por mais de um motivo, teria mantido a apuração do imposto pelo regime de débito e crédito.

Se as mercadorias estavam ou não sujeitas ao regime de substituição tributária, como sentenciar a Autuada, a questão é matéria de mérito, não havendo razão para sua apreciação em sede de preliminar.

No tocante à capitulação legal, é evidente o equívoco da Autuada, uma vez que o art. 4º do Decreto nº 44.147/05 se refere à cláusula de validade das normas, com a seguinte redação:

Art. 4º Este Decreto entra em vigor:

I - em 1º de janeiro de 2006, relativamente ao item 25 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS;

A Impugnante alega a falta da motivação, eis que o fundamento legal (art. 4º, inciso I do Decreto nº 44.147/05) não condiz com o ato praticado pela Autuada mencionado no relatório do Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas resta claro o equívoco da defesa, ao transcrever erroneamente o dispositivo legal, uma vez que o dispositivo informado pela Autuada pertence ao Anexo XV, incluído no RICMS/02 com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 44.147/05.

Dessa forma, não há que se cogitar da ausência de fundamentação, visto que todas as infringências apontadas no Auto de Infração se reportam às irregularidades presentes no relatório.

Quanto ao pedido de perícia, cumpre destacar que a Impugnante requereu prova pericial, sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, indefere-se, de pronto, nos termos do inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), que assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária face aos fundamentos e documentos constantes dos autos, permitindo conclusão inequívoca sobre os fatos apontados e seus efeitos tributários.

### **Do Mérito**

Versa a primeira irregularidade sobre falta de recolhimento do ICMS/ST referente ao estoque de ferramentas no estabelecimento da Contribuinte no dia 30/11/05.

A Autuada alega que ocorreu a decadência da Fazenda Pública Estadual para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

O CTN prevê em seu art. 149, inciso V e VI sobre o lançamento de ofício:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

No caso em questão, houve lançamento de ofício por parte do ente tributante, eis que não houve o pagamento do tributo nos termos da legislação aplicável.

Ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos, com a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

É o que se depreende da decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Como bem destaca o Fisco, observe que a fiscalização só poderia tomar conhecimento da irregularidade, ou seja, a falta de entrega do demonstrativo contendo as quantidades e os valores na forma do art. 4º da Resolução nº 3.728/05, em 30/04/06, eis que essa era a data limite para o contribuinte cumprir essa obrigação acessória, segundo o art. 15 dessa resolução. Já quanto à falta de pagamento dessa apuração, a fiscalização só pôde constatar o descumprimento dessa obrigação principal em 09/06/06, haja vista o disposto no art. 7º dessa Resolução c/c o art. 85, inciso I, alínea 'b' da Parte Geral do RICMS/02.

Resumindo, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 iniciou-se em 01/01/07 e somente se expira cinco anos a partir dessa data, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, pois a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/03/11.

Abordando o mérito propriamente dito da controvérsia, o Decreto nº 44.147/05 incluiu, ao RICMS/02, o Anexo XV, em especial o item 22 da Parte 2. Neste, determinou-se a aplicação da substituição tributária para ferramentas com vigência a partir de 01/12/05.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando a mudança de regime de tributação, a legislação prevê a obrigação de se recolher o ICMS/ST para o estoque dessas mercadorias, tendo em vista que nas operações seguintes tais mercadorias já estariam sujeitas ao instituto da substituição tributária. Portanto, sem o recolhimento de ICMS nas operações de saída, haja vista a condição da Contribuinte de “não industrial”.

A legislação em questão constitui primeiramente o Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

§ 7º Resolução do Secretário de Estado de Fazenda disciplinará a forma e as condições para o pagamento do imposto relativo ao estoque de mercadorias existente no estabelecimento por ocasião:

I - de inclusão de mercadoria no regime de substituição tributária;

Em sequência tem-se a Resolução nº 3.728/05:

Art. 7º O recolhimento do imposto devido nos termos desta Resolução será efetuado até a data estabelecida para o pagamento do imposto devido pelas operações próprias no quinto mês subsequente ao de início da vigência do novo regime de tributação ou do aumento de carga tributária.

Estando devidamente comprovado que houve a falta de recolhimento do ICMS/ST - estoque de mercadorias, resta devida a cobrança da multa de revalidação nos termos da Lei nº 6.763/75:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Verificada a legislação, passa-se a abordar as outras razões apresentadas pela defesa.

A Impugnante transcreve extensas laudas com posições doutrinárias e jurisprudenciais sobre a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre os estabelecimentos da Impugnante.

Entretanto, não foi tratada nestes autos nenhuma irregularidade que tivesse relação com a cobrança de imposto nas transferências de mercadorias e nem de ICMS/ST na operação de transferência interestadual. Pelo contrário, o Fisco descreve claramente que foi feita a fiscalização do recolhimento do ICMS/ST referente ao estoque do estabelecimento mineiro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada também embasa sua defesa na tese de ter recolhido o imposto no momento em que ocorreram as saídas das mercadorias, pelo sistema débito/crédito, apresentando extensa documentação. Dessa forma, entende não ser cabível a cobrança do tributo, entendido como “em duplicidade”. Admite, quando muito, ser responsabilizada pelo descumprimento de obrigação acessória.

Destaca-se, por oportuno, que a Autuada não nega a falta de recolhimento determinada pela legislação. Pelo contrário, ao dizer que o recolhimento do ICMS foi feito pelo regime de débito e crédito, a Autuada admite a falta de recolhimento do ICMS/ST pelo estoque e pelas entradas das mercadorias.

Outrossim, não há qualquer questionamento quanto aos valores constantes da planilha de estoque, base da autuação, eis que a mesma foi apresentada pela própria Contribuinte, ao Fisco, para fazer frente à solicitação de seu interesse.

Não obstante as informações acima, na busca da verdade material quanto a um possível pagamento, mesmo que a outro título, a 2ª Câmara de Julgamento possibilitou à Impugnante uma nova chance de fazer prova de suas alegações.

Destaca-se que, em resposta ao despacho interlocutório, a Impugnante modifica sua tese anterior, informando que o imposto foi recolhido por substituição tributária no segundo semestre de 2005, ou seja, antes mesmo de existir a previsão legal para tanto.

O Fisco, por sua vez, salienta que em momento algum a Contribuinte demonstra recolhimento de ICMS /ST de estoque de ferramentas, apenas apresenta uma planilha, onde fica expresso o aproveitamento de crédito na entrada dessas mercadorias de janeiro a dezembro de 2005. Além desse aproveitamento de crédito indevido, ainda é demonstrado, na planilha de vendas de ferramentas, saídas sem débito do imposto a partir de junho de 2005, o que se mostra totalmente contrário à legislação, eis que dessa forma a Empresa acumula um crédito sem um débito correspondente na saída.

Em síntese, tem-se que a documentação apresentada, mesmo após ter sido concedido prazo dilatado do despacho interlocutório, não permite conclusão definitiva, sendo imperioso concluir pela não comprovação efetiva de valores pagos sob o regime débito e crédito.

O Fisco imputa também à Autuada recolhimento a menor do ICMS tendo em vista a consignação em documento (DAPI) destinado a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica valor do débito do imposto relativo às operações sujeitas à tributação normal do imposto inferior ao valor registrado nos documentos e livros fiscais.

Segundo o contribuinte houve erro no sistema dos *check out's* fornecido pela Microsiga, onde destacava aleatoriamente imposto na venda de produtos sob o regime de substituição tributária. Logo, afirma não se tratar de omissão de tributo, mas de um equívoco por parte do programa.

Entretanto, nenhuma prova traz de suas alegações.

O Fisco por sua vez apresenta prova inequívoca da acusação, conforme cópias do Mapa Resumo (fls. 62 a 296) e do livro Registro de Saída (fls. 297 a 397), bem como das DAPI's transmitidas pelo contribuinte (fls. 47 a 61).

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Dessa feita, corretas se fazem as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX da Lei nº 6.763/75, referente à consignação em DAPI de valores divergentes dos constantes nos documentos fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Tábata Hollerbach Siqueira.

**Sala das Sessões, 16 de novembro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**