

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.426/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159862-15
Impugnação: 40.010124186-92
Impugnante: Rossetti Equipamentos Rodoviários Ltda
IE: 067671791.00-29
Coobrigado: Arlindo José Rossetti
CPF: 221.538.708-44
Proc. S. Passivo: Jésus Natalício de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - COOBRIGADO - EXCLUSÃO. Exclusão do Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária procedida pelo próprio Fisco face à inexistência de motivação para sua manutenção.

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - VALOR INFERIOR AO VALOR EFETIVO - ARBITRAMENTO. Imputação fiscal de venda de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando base de cálculo inferior à ocorrida na realidade, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, os elementos apresentados como prova não foram suficientes para demonstrar com clareza o ilícito tributário.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca de recolhimento a menor do ICMS no exercício de 2003, em razão das seguintes imputações fiscais:

1) base de cálculo do ICMS se tornou inferior ao real, em razão da emissão de documentos fiscais considerando valores das operações para produtos com as mesmas especificações e peso, com preços totalmente divergentes;

2) emissão de notas fiscais de saídas de produtos em valores inferiores a outros com as mesmas especificações e complementação de preço com a emissão de notas fiscais de prestação de serviços de seu estabelecimento em Minas Gerais e em São Paulo.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada, apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 207/223, resumidamente, aos argumentos que se seguem:

- preliminarmente, destaca que sendo o ICMS um imposto cujo lançamento se dá por homologação, deve ser aplicada a regra contida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, restando configurada a decadência uma vez que as exigências são do exercício de 2003 e apenas foi intimada do Auto de Infração em 26 de dezembro de 2008;

- ainda em preliminar, cita o art. 70 do Decreto n.º 44.747/08 (RPTA/MG) e sustenta que houve descumprimento de seus ditames o que macula o procedimento fiscal;

- no mérito, destaca que o Conselho de Contribuintes já se pronunciou sobre a matéria conforme Acórdão 17.032/05/3ª reconhecendo que seus produtos são vendidos sob encomenda e cada um em conformidade com a especificação do cliente não cabendo o arbitramento de preços conforme aplicado pelo agente fiscal;

- todos os fatos delineados pelo Fisco são frutos de convicção íntima do Agente Fiscal e não refletem a verdade real;

- procede a análise de cada item do relatório fiscal;

- não foram atendidas as regras relativas as limitações impostas à tributação quanto a competência e domicílio tributário;

- passa a fazer uma análise de cada grupo de produtos constante do arquivo Sintegra;

- o arbitramento levado a efeito não encontra respaldo legal e muito menos técnico;

- a equivalência de produtos com peso também não procede, pois não se trata de produto genérico que se vende a quilo e que seu preço possa ser estipulado em tal grandeza;

- as multas aplicadas também são insubsistentes;

- celebra contratos de fornecimento de mercadorias bem como de assistência técnica, sendo que apenas a venda do produto é base imponible do ICMS;

- todo o arbitramento e desclassificação da prestação de serviços foram feitos com base em suposições e convicção íntima do Agente Fiscal;

- não possui débitos com o Fisco Mineiro e todo o trabalho anterior relativo a arbitramento de preços foi objeto de decisão favorável ao contribuinte;

- há uma clara violação ao princípio da livre iniciativa e da função social da empresa.

Ao final, requer a insubsistência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em Manifestação de fls. 427/435, refuta as alegações de defesa, em resumo, aos fundamentos seguintes:

- em relação a decadência do crédito tributário deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional e, como a obrigação tributária se refere ao exercício de 2003 somente se extinguiria o direito da Fazenda constituir o crédito tributário em 1º de janeiro de 2009;

- não há previsão para que um Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) dê origem a qualquer Auto de Infração;

- a atividade fiscal é vinculada à lei, sendo que o trabalho fiscal atende plenamente ao disposto na legislação tributária;

- o arbitramento encontra respaldo no art. 148 do Código Tributário Nacional, no art. 13, § 27 da Lei n.º 6.763/75 e no art. 53, inciso VI do RICMS/MG;

- no caso o arbitramento, evidentemente, foi realizado com técnica, tendo como parâmetro as mesmas especificações para o produto, observando além de sua descrição o seu peso e, ao se deparar com o mesmo produto com valores significativamente inferiores, configura-se a prática do subfaturamento;

- o arbitramento foi feito tendo a diferença entre os mesmos produtos e os valores dos adiantamentos de clientes ou da prestação de serviços apresentados em documentos e demonstrações contábeis e, não o peso como referência principal;

- se o cliente deseja um produto diferenciado, com pneus, com opcionais e outros mais, deveriam estar explicitamente descritos nos documentos fiscais;

- as especificações do cliente estão descritas em pedidos, mas deveriam estar nos documentos fiscais;

- o Fisco procedeu com uma técnica de auditoria chamada Circularização, que é o pedido de confirmação dos saldos de determinadas contas, ou o atestado de determinado fato contábil, solicitado ao devedor ou à outra parte da relação comercial;

- com relação à conta do Razão - Adiantamento de Clientes - solicitou aos clientes a confirmação dos valores lançados como adiantamentos ou devoluções de adiantamentos e descreve as respostas obtidas;

- com relação a prestação de serviço solicitou a comprovação das operações de venda e de serviços com o fornecedor Rossetti e obteve as respostas que descreve;

- as situações expostas representam fatos graves que vêm reforçar que os valores apresentados pela Impugnante não merecem fé e, para atos dissimulados, cabe desconsiderá-los e corrigi-los nos termos do art. 116 do Código Tributário Nacional;

- está caracterizada a vontade da Impugnante de forjar os valores de vendas, no intuito cabal de recolher menos imposto, sendo suas alegações apenas protelatórias, para atrasar o recolhimento das exigências.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

O Fisco promove a juntada de documentos às fls. 436/1.191, sendo concedida vista à Impugnante conforme documentos de fls. 1.192/1.193, que se manifesta às fls. 1.194/1.195, alegando em síntese:

- o Fisco, novamente sem observar os prazos estabelecidos na legislação, se manifesta em setembro de 2009, tentando justificar os procedimentos quanto a supostos valores que diz não compor a base de cálculo do imposto mediante declarações, de clientes, sendo que tais declarações não interferem na apuração do crédito tributário;

- não pode responder por ações ou omissões de terceiros quanto a escrituração contábil e procedimentos internos das respectivas empresas;

- a declaração da empresa Transportes Sarzedo Ltda está eivada de vícios, sendo que o representante legal da empresa e sua contadora a fizeram sob ameaça de serem presos e sofrerem sanções na esfera penal se não colaborassem;

- com relação aos serviços prestados das declarações prestadas não se chega a nenhuma conclusão quanto a existência de faturamento de produto novo acobertado por serviço, todas as alegações são meras suposições;

- o feito deve ser chamado à ordem para que sejam apuradas as irregularidades apontadas quanto ao cumprimento do disposto no RPTA, especialmente descumprimento de prazos com óbvia preclusão.

Ao final, reitera todos os termos e pedidos da Impugnação.

O Fisco ratifica seus argumentos à fl. 1.196.

A Assessoria do CCMG determina a realização da Diligência de fls. 1.199/1.200, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 1.204/1.205, nos seguintes termos:

– no tocante à “irregularidade do item 1 do Auto de Infração”:

a) os parâmetros utilizados para arbitramento dos valores das operações referentes às notas fiscais relacionadas no Anexo I (fls. 12/23) estão informados na Planilha (Excel);

b) os valores arbitrados para os produtos descritos na Nota Fiscal nº 021.094 de 03 de janeiro de 2003 tiveram como parâmetro as Notas Fiscais de nº 021.633 até 021.637; 021.702 até 021.706 e 021.741 até 021.745 de Jupel Transportes Ltda., CNPJ 00.336.101/0002-19. Para a Nota Fiscal nº 021.097, de 06 de janeiro de 2003, serviram como parâmetro as Notas Fiscais n.ºs 022.200 e 022.201 de Metal Química Columbia Ltda., CNPJ 00.664.997/0001-84;

c) anexa cópias as notas fiscais utilizadas como parâmetro, bem como das notas fiscais autuadas, na ordem da Planilha referente ao Anexo I. Na oportunidade, anexamos inclusive cópias das notas fiscais de serviços municipais referentes ao Anexo II, emitidas pelo estabelecimento da Impugnante. No entanto, as notas fiscais de serviços emitidas pelo estabelecimento matriz, constam no livro Razão, informadas nos autos, a saber: NFs nº 9173/9182 na fl. 96, NF nº 9254 na fl. 68, NF nº 9255 na fl. 69, NF nº 9256 na fl. 70, NF nº 9257 na fl. 71, NF nº 9375 na fl. 56, NF nº 9376 na fl. 58,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF nº 9377 na fl. 60, NF nº 9378 na fl. 62, NF nº 9379 na fl. 64, NF nº 9380 na fl. 66, NF nº 9913 na fl. 72, NF nº 9914 na fl. 73, NF nº 9915 na fl. 79 e NF nº 9916 na fl. 85.

2 – Com relação à “irregularidade do item 2 do Auto de Infração”:

a) não há qualquer correlação entre as notas fiscais de vendas dos produtos com as notas fiscais de serviços. Além disso, as notas fiscais encontram-se em períodos diferentes e o trabalho fiscal não arbitrou pelo Anexo I a totalidade dos produtos saídos, inclusive não houve questionamentos por parte do contribuinte;

b) seguindo o informado no item anterior, não houve duplicidade de exigência, pois os valores do Anexo I não correspondem aos valores totais das saídas e as notas fiscais destes produtos não tem correlação com os serviços.

3 – o Sr. Arlindo José Rossetti foi excluído do polo passivo da obrigação tributária.

A manifestação do Fisco resultou na reformulação do lançamento às fls. 1.206/1.207 (exclusão do Coobrigado) e juntada de documentos de fls. 1.208/1.720.

Intimada da juntada de documentos, a Impugnante se manifesta às fls. 1.736/1.737, solicitando mais prazo para verificar a documentação juntada pelo Fisco.

A Delegacia Fiscal indefere o pedido de dilação de prazo e comunica o Sujeito Passivo (fls. 1.738/1.740).

A Assessoria do CC/MG determina a realização de nova Diligência de fls. 1.743/1.744, propugnando pela concessão de prazo ao Sujeito Passivo, considerando-se o volume de documentos juntados pelo Fisco.

Intimada para vistas dos autos, a Impugnante volta se manifestar às fls. 1.748/1.756, juntando documentos às fls. 1.757/1.981.

Por fim, o Fisco se manifesta às fls. 1.983/1.985.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.987/2.000, opina, em preliminar pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação realizada pelo Fisco às fls. 1.206/1.207 (exclusão do Coobrigado), devendo ser mantidas apenas as exigências referentes ao item 1.1 e parte do item 1.2 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração.

A 2ª Câmara decide por maioria de votos em 25/05/09 pela procedência parcial do lançamento nos termos do parecer da Assessoria nas fls. 2005/2022.

O Conselho de Contribuintes exara Incidente Processual de fls. 2033, o qual é admitido pela 2ª Câmara por maioria de votos.

DECISÃO

Do Incidente Processual

Após o julgamento deste PTA em sessão realizada no dia 25/05/11, no trâmite do PTA no âmbito do Conselho de Contribuintes para fins de apuração do valor

devido, o setor competente do órgão constatou a ocorrência de lapso manifesto na decisão, impeditivo da apuração, consistente em:

 Não exigência de crédito tributário relativo à infringência descrita no item 1.1 do relatório do Auto de Infração, mantida pela decisão;

 Valor do Crédito Tributário relativamente ao item 1.2 do Auto de Infração divergente com as informações contidas no relatório do Auto de Infração e em desacordo com a decisão da Câmara de Julgamento.

Na análise pela Câmara foram confirmadas as situações descritas acima, no qual resultou em acatamento ao Incidente Processual sendo, portanto, declarada nula a decisão anterior, resultando em nova análise de mérito.

Da nova análise dos fatos

Compete à Câmara fazer nova análise do presente lançamento o qual versa sobre a imputação fiscal de consignação em documento fiscal de base de cálculo inferior à real nas seguintes situações:

- 1) produtos com as mesmas especificações;
- 2) desconsideração de adiantamentos recebidos;
- 3) emissão de notas fiscais de prestação de serviço para complementar o valor da operação.

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

Da Preliminar

Antes de proceder a análise do mérito das exigências cumpre verificar as questões preliminares levantadas pela Impugnante.

Nesta linha importa destacar que a arguição de decadência do direito de lançar relativamente ao exercício de 2003, será analisada juntamente com o mérito das exigências.

Desta forma, tem-se da peça defensoria que a Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que já teriam se passado mais de 90 (noventa) dias da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF quando da lavratura do Auto de Infração e que não caberia sua renovação automática.

Ocorre que a questão posta pela Defendente não é suficiente à nulidade do lançamento conforme por ela pretendido.

Ao contrário do argumento de defesa tem-se da legislação estadual que, após o transcurso de 90 (noventa) dias da formalização do início da ação fiscal, não tendo sido lavrado o Auto de Infração reabre-se ao contribuinte o direito de proceder a denúncia espontânea, mas não se elimina o dever do Fisco de proceder ao lançamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas hipóteses em que verifique erro por parte do contribuinte que resulte em descumprimento de obrigação tributária, quer principal ou acessória.

Assim, vencido o prazo do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF é facultado ao Sujeito Passivo apresentação de denúncia espontânea.

Caso o contribuinte não exerça o direito da denúncia espontânea deverá ser procedida a lavratura de Auto de Infração, independentemente de formalização de novo termo de início de ação fiscal, conforme determina o § 4º do art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, in verbis:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Veja-se da redação do dispositivo acima transcrito que exista, inclusive, a possibilidade de renovação automática do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Destaque-se que, para efeito de denúncia espontânea, não há necessidade de nenhum procedimento ou mesmo comunicação por parte do Fisco, até porque qualquer ação do Fisco tiraria a principal característica do procedimento que é, justamente, a espontaneidade.

Se fosse de seu interesse se denunciar espontaneamente, recolhendo o imposto que julgasse ser devido, após passados os noventa dias da emissão do termo que dá início à ação fiscal (AIAF) a ora Impugnante poderia ter promovido a denúncia como o pagamento respectivo, sem qualquer acréscimo decorrente de ação fiscal.

Não o fazendo, ensejou a lavratura do Auto de Infração ora sob análise.

Diante do exposto, verifica-se que o lançamento encontra-se plenamente respaldado pela legislação, rejeitando-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prefacialmente, registre-se que o Fisco promoveu a exclusão do Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária por indevida sua inclusão, conforme reformulação do lançamento de fls. 1.206/1.207. Assim, não haverá nesta decisão maiores discussões sobre o tema, acatando-se o procedimento do Fisco.

Cumpre, em seguida, analisar a alegação feita pela Impugnante de já ter decaído o direito do Fisco de promover o lançamento.

Assim, a Impugnante, ainda em preliminar, alega que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, nos termos das disposições contidas no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período.

Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Entretanto, em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, à luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente.

No entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2009.

Tendo sido a Impugnante regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 26 de dezembro de 2008, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2003, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Registre-se que os documentos juntados pelo Fisco, após sua manifestação de fls. 427/435, são resultado de intimações realizadas junto aos destinatários a partir do

ano de 2009, após a lavratura do Auto de Infração e respectiva intimação da ora Impugnante.

Para que a decisão sobre cada item do lançamento fique mais clara, passa-se a analisá-los de forma separada.

I - Da imputação fiscal de consignação em documento fiscal de base de cálculo inferior à real para produtos com as mesmas especificações

A imputação de valores diferentes para produtos com mesma especificação encontra-se relacionada no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração em seu item 1 (fl. 09) e a demonstração das irregularidades encontra-se disposta, inicialmente, no Anexo I (fls. 12/23).

Quando da apresentação de sua defesa, a Impugnante faz juntada de Pedidos de Venda (fls. 241/424) como forma de respaldar seus argumentos de defesa.

O Fisco, por sua vez, que não tinha fundamentado com documentos esse item do lançamento, junta após sua manifestação algumas intimações com respectivas respostas dos destinatários das operações (fls. 436/1.191), como forma de sustentar as exigências fiscais.

A Assessoria Fiscal do CC/MG, conforme Despacho de fls. 1.199/1.200, determina que o Fisco informe os parâmetros utilizados para arbitramento dos valores tidos como subfaturados.

Em atendimento a esta solicitação, o Fisco apresenta a planilha de fls. 1.208/1.218, com cópias de documentos fiscais às fls. 1.220/1.677, na qual fundamenta o arbitramento dos valores que resultaram nas exigências fiscais ora sob análise.

Esse breve relatório apresentado em forma de planilha ressalta os documentos que devem ser analisados para se chegar a um convencimento quanto à procedência ou não desta imputação fiscal.

Em sua defesa, a Defendente afirma que suas vendas são realizadas por encomenda e não em série e, desta forma, produtos com mesmas especificações podem ter variação de preço.

Sustenta, por exemplo, que um produto pode sair da indústria com pneus fornecidos pelo encomendante ou pela Impugnante, o que acarretaria grande diferença de preço, considerando-se que cada pneu custaria, em média, R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais) e pode haver até 16 (dezesseis) pneus nos semirreboques.

Contudo, não discrimina os pneus nos documentos fiscais quando de sua responsabilidade.

Apesar de entender o argumento defensivo é importante destacar que qualquer item de mercadoria que acompanha a venda de um produto deve, obrigatoriamente, ser discriminado no documento fiscal emitido, nos termos do art. 2º do Anexo V do RICMS/02.

Entretanto, não é esta a matéria objeto do lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, cumpre analisar os documentos fiscais tidos como subfaturados e os documentos fiscais que respaldam o arbitramento, como a finalidade de se verificar a procedência da imputação fiscal.

Neste ponto, deve ser ressaltado o trabalho da Assessoria do CC/MG que elaborou a planilha de fls. 2.001/2.002 na qual analisa as diferenças de especificações dos produtos entre esses documentos fiscais.

Ressalta-se que a planilha juntada ao parecer da Assessoria do CC/MG analisa aproximadamente 50% (cinquenta por cento) dos documentos fiscais constantes deste item do Auto de Infração.

Verifica-se que a simples diferenciação de especificação dos produtos, ainda que com o mesmo código destacado nos documentos fiscais, acarreta, necessariamente, a cobrança de preços diferentes.

Ratificando esta análise, o Contribuinte junta aos autos, às fls. 241/424, cópias dos Pedidos de Venda que complementam e confirmam a análise quanto a divergência de especificações ou de serviços na entrega dos produtos ao cliente.

O Fisco argumenta que os pedidos apresentados não podem ser considerados como provas válidas em função de não serem documentos fiscais e poderem ser produzidos a qualquer momento pelo Sujeito Passivo.

Justifica que existem datas no alto e à direita do documento que podem ser manipuladas pelo emissor do documento.

Dessa forma, considerando-se que os pedidos foram apresentados em duas oportunidades, o Fisco demonstra que para um mesmo pedido existem datas diferentes discriminadas (fls. 1.983/1.984).

Em que pese esses argumentos apresentados, verifica-se que todos os pedidos apresentados trazem expresso o campo "data inclusão", que registra a data em que os pedidos foram formalizados. As datas no alto e à direita se relacionam à emissão do documento, que nada tem a ver com a data de sua formalização.

Portanto, da análise dos documentos constantes dos autos, não se vislumbra qualquer manipulação por parte da ora Impugnante.

Voltando-se à análise da imputação fiscal, a título de exemplo, citam-se as Notas Fiscais n.ºs 023961 e 023962, de 18 de setembro de 2003 (fls. 1.370/1.371) e seus respectivos pedidos às fls. 286 e 288.

Segundo o Fisco, haveria subfaturamento nesses documentos se feita comparação com a Nota Fiscal n.º 021232, de 20 de janeiro de 2003 (cópia às fls. 1.372) e cópia do pedido às fls. 285.

De pronto, constata-se (conforme pode ser vislumbrado na planilha de fls. 2.001/2.002) diferença de especificação entre os documentos fiscais. No documento que serve como parâmetro para a exigência existe a informação adicional de "com encurtamento entre eixos".

Não bastasse, existe um lapso temporal entre as operações de 08 (oito) meses. E mesmo que ainda restasse dúvida, a análise dos Pedidos de Venda juntados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação às três notas fiscais demonstra que na Nota Fiscal n.º 021232 (nota fiscal utilizada como parâmetro para o arbitramento) existe todo um detalhamento que diferencia o produto daquele constante das outras duas notas fiscais.

O pedido referente à Nota Fiscal n.º 021232 traz o seguinte detalhamento: *"manter suporte estepe original no chassi; vergalhão região dos pneus; colocar suporte para rodar sendo 01 em cada eixo; cilindro 7"; acionamento da bomba pneumática; colocar veda-junta na tampa; trinco pressão na tampa; encaixe p/tábua com 350 mm altura; articulação da tampa com 350 mm; colocar encaixe p/tábua traseira; colocar suporte p/corote lado motorista fixo no quadro inferior; lameiro a frente do eixo tração".*

Verifica-se, pois, que os três aspectos acima ressaltados acarretam diferenciação de preços entre os produtos.

Outro exemplo é o relativo à Nota Fiscal n.º 023255, de 22 de julho de 2003 (fls. 1.252), pedido à fls. 291.

Neste caso, o Fisco exige diferença de preço em relação à Nota Fiscal n.º 021400, de 06 de fevereiro de 2003 (cópia à fl. 1.253 e cópia do pedido à fl. 292).

Constata-se, de imediato, diferença de especificação: *"reforço em U entre as costelas"*; constata-se, também, lapso temporal de 05 (cinco) meses entre as operações. Por fim, analisando-se os pedidos, verifica-se que na nota fiscal que serviu de parâmetro existem as seguintes observações: *"uma costela a mais na traseira; colocar reforço em "U" nas extremidades da tampa com largura de 170 mm e no centro no sentido horizontal; balanço traseiro com 800 mm"*.

Conclui-se, pois, que há procedência na diferença de preços.

Por fim, cita-se outro exemplo: Notas Fiscais n.ºs 021852, de 21 de março de 2003 (fls. 1.438) e 021590, de 26 de fevereiro de 2003 (fls. 1.439), considerando-se como parâmetros as Notas Fiscais n.ºs 022044, de 02 de abril de 2003 (fls. 1.441) e 022045, de 02 de abril de 2003 (fls. 1.442).

Os pedidos de venda dos documentos fiscais considerados parâmetros encontram-se juntados às fls. 294/295.

Analisando-se, a especificação dos produtos nos documentos fiscais, constata-se que nas notas fiscais que serviram como parâmetro existe a especificação adicional de *"articulação extra larga"*.

Nessa situação o lapso temporal não é significativo. Contudo, observando-se os pedidos relacionados às notas fiscais consideradas como parâmetro (fls. 294/295), constata-se todo um detalhamento de procedimento não existente nas notas fiscais objeto das exigências.

Nesse sentido, da mesma forma que os exemplos anteriores, constata-se que as operações são diferentes, acarretando, por conseguinte, preços também diferentes.

Do exposto, em que pese terem sido destacados apenas três exemplos, mas verificando-se a análise realizada na planilha de fls. 2.001/2.002, além da observação dos pedidos apresentados pela Impugnante, conclui-se que não se encontram

materializados os subfaturamentos imputados pelo Fisco neste item do lançamento, devendo ser canceladas as exigências fiscais a eles relacionadas.

II - Da imputação fiscal de subfaturamento na Nota Fiscal nº 021821 em razão de não ter sido computado na base de cálculo do imposto adiantamento recebido do destinatário

Esta acusação encontra-se disposta no item 1.1 do Relatório Fiscal (fl. 09).

A imputação fiscal refere-se ao subfaturamento ocorrido na Nota Fiscal n.º 021821, de 20 de março de 2003, tendo em vista que não foi considerado na base de cálculo do imposto o adiantamento recebido em 21 de março de 2003, no valor de R\$ 6.160,00 (seis mil, cento e sessenta reais).

A cópia da nota fiscal juntada à fls. 28, sendo que à fls. 29 encontra-se anexada a cópia da folha do livro Razão Analítico em que se está registrado o adiantamento mencionado, objeto das exigências fiscais.

Neste caso em tela, o próprio destinatário da mercadoria respondeu a intimação do Fisco e afirmou que a nota fiscal emitida pela Impugnante não representava a realidade do preço pago (fls. 469/470).

Entretanto, esta Nota Fiscal não faz parte do lançamento, conforme planilha “Arquivo Sintegra Rosseti 2003, vendas de produtos com as mesmas especificações e peso, com preços diferentes” nas fls. 12/23.

Incorretas, portanto, as exigências fiscais.

III - Da imputação fiscal de subfaturamento em relação à venda de três semirreboques para a empresa Oceano Transportes Ltda

Esta acusação encontra-se disposta no item 1.2 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 09).

O Fisco sustenta nesta acusação fiscal que a Impugnante vendeu 03 (três) semirreboques para a empresa Oceano Transportes Ltda, sendo 02 (dois) no valor de R\$ 27.880,00 (vinte e sete mil, oitocentos e oitenta reais) e 01 (um) no valor de R\$ 38.400,00 (trinta e oito mil e quatrocentos reais).

Contudo, segundo o Fisco, não teriam sido considerados na base de cálculo do imposto os adiantamentos recebidos em 21 de março de 2003, no valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), e em 25 de março de 2003, no valor de R\$ 16.840,00 (dezesseis mil, oitocentos e quarenta reais).

Nesse sentido, entende o Fisco, a partir da constatação dos adiantamentos, que cada produto teria o preço unitário de R\$ 42.300,00 (quarenta e dois mil e trezentos reais).

Ilustra, ainda, o Fisco, que o mesmo produto teria sido vendido para a empresa Agropecuária Roncador Ltda pelo valor de R\$ 46.000,00 (quarenta e seis mil reais).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os documentos que respaldam a acusação fiscal encontram-se dispostos às fls. 31/36.

Foram emitidas para as vendas acima as Notas Fiscais n.ºs 021771 e 021772, ambas em 17 de março de 2003, e Nota Fiscal n.º 021916, em 26 de março de 2003.

No livro Razão Analítico, encontram-se registrados o adiantamento de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), em 21 de março de 2003, e o de R\$ 16.840,00 (dezesseis mil, oitocentos e quarenta reais), em 25 de março de 2003, conforme cópia à fl. 34.

Nesse sentido, somando-se à base de cálculo dos três semirreboques vendidos para a empresa Oceano Transportes Ltda os valores por ela adiantados, resta uma base de cálculo a tributar de R\$ 28.840,00 (vinte e oito mil, oitocentos e quarenta reais).

Contudo, na planilha do cálculo do Crédito Tributário, denominada “Arquivo Sintegra Rosseti 2003, vendas de produtos com as mesmas especificações e peso, com preços diferentes.” (fl. 14), na coluna “valor arbitrado” relativa às Notas Fiscais n.ºs 21771, 21772 e 21916 encontra-se o valor de R\$ 38.400,00 (trinta e oito mil e quatrocentos reais), que conseqüentemente leva a uma apuração da diferença nos valores de R\$ 10.520,00 (dez mil e quinhentos e vinte reais) para as Notas Fiscais n.º 21771 e 21772 e R\$ 0,00 (zero) para a Nota Fiscal n.º 21916.

Percebe-se que o valor da diferença apurada pelo Fisco na planilha do cálculo do Crédito Tributário é divergente do valor sustentado pelo próprio Fisco no relatório fiscal relativo aos adiantamentos, como também não foram apresentados argumentos e nem provas que o levou a realizar tal apuração.

O Fisco entende que os adiantamentos são exclusivamente relacionados aos dois primeiros semirreboques e a partir daí seriam calculados os preços dos três semirreboques. Contudo, não existem provas nesse sentido.

Conclui-se, portanto, pela exclusão das exigências fiscais.

IV - Da imputação fiscal de subfaturamento com tributação de parte da base de cálculo pelo ISSQN, com emissão de notas fiscais de prestação de serviços

Esta acusação fiscal encontra-se relacionada no item 2 do Relatório Fiscal (fl. 09) que acompanha o Auto de Infração, sendo a materialização da mesma disposta no Anexo II (fls. 24/25).

Motivado por Despacho da Assessoria Fiscal do CC/MG de fls. 1.199/1.200, o Fisco complementa as provas deste item do Auto de Infração apresentando, às fls. 1.679/1.720, cópias das notas fiscais de serviço, objeto desta acusação fiscal, relacionadas no Anexo II.

Algumas notas fiscais relacionadas no Anexo II são objeto de análise nos subitens 2.1, 2.2, 2.3 e 2.4 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração.

No que concerne ao restante das notas fiscais relacionadas no Anexo II, o Fisco juntou aos autos às fls. 1.679/1.720 cópias dos citados documentos.

O Fisco afirma às fls. 1205 que não há qualquer relação entre as notas fiscais de venda de produtos e as notas fiscais de serviços.

Contudo, verifica-se que o lançamento neste item não se encontra devidamente motivado nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Pelo que se verifica, o Fisco entende que todas as notas fiscais de serviço emitidas pela Impugnante tiveram o objetivo de reduzir a carga tributária do ICMS.

Entretanto, o Fisco não relaciona ou fundamenta quais as operações que estariam sendo praticadas com utilização de valor da operação (base de cálculo) inferior ao devido.

Conclui-se, pois, pela exclusão das exigências fiscais relacionadas.

V - Da imputação fiscal de subfaturamento ocorrido nas Notas Fiscais n.º 021538 a 021542 e 023854, 023857, 023858, 023859 e 023864, com tributação de parte da base de cálculo pelo ISSQN, com emissão de notas fiscais de prestação de serviços

Esta acusação fiscal encontra-se relacionada no item 2.1 do Relatório Fiscal (fls. 09) que acompanha o Auto de Infração, sendo subsidiada pelas cópias de documentos constantes do documento de fls. 37/156.

Segundo a acusação, a Impugnante emitiu as Notas Fiscais n.ºs 021538 a 021542, no valor de R\$ 28.000,00 (vinte e oito mil reais) cada, e as Notas Fiscais n.ºs 023854, 023857, 023858, 023859 e 023864, no valor de R\$ 28.800,00 (vinte e oito mil e oitocentos reais) cada, totalizando R\$ 284.000,00 (duzentos e oitenta e quatro mil reais).

As citadas notas fiscais representam a venda de 10 (dez) semirreboques de 25 m³, medindo 9000/2460/1160.

Segundo a acusação, para complementar o valor da venda foram emitidas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços n.ºs 021989, 022059, 022121, 022174, 022179, 022331, 022346 e 022347, emitidas pelo estabelecimento atuado mineiro, e as Notas Fiscais n.ºs 009254 a 009257, 009375 a 009380 e 009913 a 009916, emitidas por estabelecimento de mesma titularidade paulista.

As notas fiscais de serviço emitidas pelos estabelecimentos mineiro e paulista totalizam o valor de R\$ 384.000,00 (trezentos e oitenta e quatro mil reais).

Desta forma, o valor total da base de cálculo das operações, segundo a acusação fiscal, seria de R\$ 668.000,00 (seiscentos e sessenta e oito mil reais).

Segundo o Fisco, os valores das notas fiscais de serviço quando acrescidos aos valores constantes das notas fiscais dos produtos elevam os valores dos produtos a patamares compatíveis com outros preços de produtos idênticos praticados pela Impugnante, conforme comparação com as Notas Fiscais n.ºs 021473 e 024944, nos

valores respectivos de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) e R\$ 66.300,01 (sessenta e seis mil e trezentos reais e um centavo).

Analisando as notas fiscais de prestação de serviço, e documentos que as acompanham (fls. 48/90), verifica-se que os veículos nelas citados (chassis) diferem daqueles citados nas notas fiscais objeto da acusação de subfaturamento (fls. 38/47), bem como não se verifica coerência/pertinência entre as datas correspondentes.

Acrescenta-se, ainda, que as notas fiscais que o Fisco entende com parâmetro para se aferir a correção da imputação fiscal (fls. 91/92) são de produtos com especificações distintas daquelas constantes das notas fiscais objeto deste lançamento.

Diante o exposto, conclui-se que não se encontra materializada a imputação fiscal devendo ser excluídas as exigências fiscais.

VI - Da imputação fiscal de subfaturamento ocorrido na Nota Fiscal nº 022157 em razão de não ter sido computado na base de cálculo do imposto adiantamento recebido do destinatário

Esta acusação encontra-se disposta no item 2.2 do Relatório Fiscal (fl. 10).

A imputação fiscal refere-se ao subfaturamento ocorrido na Nota Fiscal n.º 022157, de 10 de abril de 2003, no valor de R\$ 12.600,00 (doze mil e seiscentos reais), tendo em vista que não foi considerado na base de cálculo do imposto os adiantamentos recebidos em 28 de abril de 2003, no valor de R\$ 2.900,00 (dois mil e novecentos reais), e em 30 de abril de 2003, no valor de R\$ 2.100,00 (dois mil e cem reais), além de ter sido emitida a Nota Fiscal de Serviços n.º 022225, no valor de R\$ 9.000,00 (nove mil reais).

De certo que, considerando-se a exigência no Anexo II (fls. 24/25) em relação à Nota Fiscal n.º 022225 (fls. 24), aparentemente o que se conclui é que o Fisco estaria exigindo neste item apenas esse complemento em relação à Nota Fiscal n.º 022157.

Sendo assim, o relato em relação aos adiantamentos, pela imprecisão da acusação fiscal, resta prejudicado.

Contudo, não foi disponibilizado pelo Fisco um demonstrativo do crédito tributário para que se pudesse aferir o que estaria sendo exigido.

Se fosse considerar a falta de inclusão na base de cálculo dos valores do adiantamento e da nota fiscal de serviços, o produto teria o valor de R\$ 26.600,00 (vinte e seis mil e seiscentos reais), o que superaria em muito o valor utilizado como parâmetro (R\$ 16.400,00).

Segundo o Fisco, teria sido vendido o mesmo produto por intermédio da Nota Fiscal n.º 022425 no valor de R\$ 16.400,00 (dezesesseis mil e quatrocentos reais), o que justificaria a exigência em questão.

Cumprе ressaltar que a citada nota fiscal, que serve de parâmetro, encontra-se juntada às fls. 1.261 e sobre ela imputa-se o subfaturamento, referente ao item 1 do

Relatório Fiscal, considerando-se como parâmetros as Notas Fiscais n.ºs 023001 e 023721.

Entretanto, conforme disposto na planilha de fls. 2.001/2.002, especificamente em relação ao citado documento fiscal, o alegado subfaturamento não se confirma tendo em vista a caracterização de especificações diferentes para os produtos envolvidos.

Voltando-se, pois, a este item da acusação, verifica-se, de imediato, que a Nota Fiscal de Serviço n.º 022225, que complementaria a base de cálculo do imposto, refere-se a veículo (chassis) diverso do constante da Nota Fiscal n.º 022157, objeto deste item do lançamento (fls. 158/159).

Por outro lado, nas cópias do livro Razão Analítico, juntadas às fls. 160/169, não se vislumbra qualquer informação a sustentar esta acusação fiscal.

Do exposto, não havendo provas para sustentar a acusação fiscal, devem ser excluídas as exigências fiscais correspondentes.

VII – Da imputação fiscal de subfaturamento ocorrido nas Notas Fiscais n.º 023042 a 023051, com tributação de parte da base de cálculo pelo ISSQN, com emissão de notas fiscais de prestação de serviços

Esta acusação fiscal encontra-se relacionada no item 2.3 do Relatório Fiscal (fl. 09) que acompanha o Auto de Infração, sendo subsidiada pelas cópias de documentos fiscais de fls. 172/181.

Segundo a acusação, a Impugnante emitiu as Notas Fiscais de n.ºs 023042 a 023051, no valor de R\$ 19.288,00 (dezenove mil, duzentos e oitenta e oito reais) cada, totalizando R\$ 192.880,00 (cento e noventa e dois mil, oitocentos e oitenta reais).

As citadas notas fiscais representam a venda de 10 (dez) caçambas, com capacidade para 14 m³, para a empresa Codema Comercial e Importadora Ltda, estabelecida em Guarulhos, Estado de São Paulo.

Segundo a acusação, para complementar o valor da venda foram emitidas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços n.ºs 009173 a 009182, por estabelecimento de mesma titularidade paulista, no valor de R\$ 13.800,00 (treze mil e oitocentos reais) cada.

Contudo, o Fisco não traz aos autos cópias das notas fiscais de serviço, prejudicando a análise da acusação fiscal.

Não obstante, apresenta à fls. 188 registro referente ao recebimento do valor das citadas notas fiscais de serviço no livro Razão Analítico.

Contudo, não se vislumbra na prova trazida subsídio para sustentar a acusação fiscal.

Por um lado o Fisco imputa subfaturamento da venda dos equipamentos junto à empresa "Codema", considerando-se as notas fiscais de serviço citadas e por

outro afirma, às fls. 1.205, que "*não há qualquer correlação entre as notas fiscais de vendas dos produtos com as notas fiscais de serviços*".

Diante o exposto, conclui-se que não se encontra materializada a imputação fiscal de subfaturamento em relação às notas fiscais emitidas pela Defendente por falta de materialidade da acusação fiscal, devendo ser excluídas as exigências fiscais relacionadas.

VIII - Da imputação de subfaturamento ocorrido na Nota Fiscal n° 021211, com tributação de parte da base de cálculo pelo ISSQN, com emissão de nota fiscal de prestação de serviços

Esta acusação fiscal encontra-se relacionada no item 2.4 do Relatório Fiscal (fls. 10) que acompanha o Auto de Infração, sendo subsidiada pelas cópias de documentos fiscais de fls. 182/192.

Segundo a acusação, a Impugnante emitiu a Nota Fiscal n.º 021211, em 16 de janeiro de 2003, no valor de R\$ 16.500,00 (dezesesseis mil e quinhentos reais), referente à venda de uma caçamba basculante de 12 m³ e 3.200 kg de peso. Não teria sido considerado na base de cálculo do imposto o valor de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais) referente à Nota Fiscal de Serviços n.º 021312, conforme lançamento no livro Razão Analítico de fls. 186.

Acrescenta o Fisco que teria sido vendido produto com a mesma capacidade de volume e peso, em 14 de março de 2003, por intermédio da Nota Fiscal n.º 021765 (fls. 184), no valor de R\$ 8.960,00 (oito mil, novecentos e sessenta reais), para Benfica Empresa de Transportes Ltda, com financiamento pela Iderol Administração de Bens e Consórcio S/C Ltda, empresa do mesmo grupo, "cujo sigilo fiscal deverá ser quebrado".

De início, registre-se que as mercadorias constantes das notas fiscais envolvidas na análise deste item (n.ºs 021211 e 021765) têm especificações diferentes, uma não servindo de parâmetro para a outra.

Por outro lado, a nota fiscal que serviria como parâmetro (n.º 021765) possui valor bem inferior à nota fiscal objeto da imputação fiscal (n.º 021211).

Observa-se que existe informação do Fisco quanto à necessidade de quebra de sigilo fiscal para demonstrar a irregularidade, porém não há qualquer conclusão a respeito.

Por fim, o lançamento no livro Razão Analítico, conforme cópia à fls. 186, não é conclusivo quanto à imputação fiscal em questão.

Diante o exposto, conclui-se que não se encontra devidamente caracterizado o ilícito tributário, por falta de clareza e materialidade da acusação fiscal, devendo ser excluídas as exigências fiscais relacionadas.

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 improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Jésus Natalício de Souza e, pela Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2011.

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

**Bruno Antônio Rocha Borges
Relator**

CC/MG